

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN STRUKTUR
DESENTRALISASI, TERHADAP KOMITMEN ORGANISASI DAN
KEPUASAN KERJA DENGAN ORIENTASI NILAI MANAJER PADA
INOVASI SEBAGAI MODERATING VARIABEL
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di BEJ)**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
Memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan Oleh :

**Nama : Eko Sugiyanto
NIM : C4C001275**

**Kepada
PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
TAHUN 2004**

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN STRUKTUR
DESENTRALISASI, TERHADAP KOMITMEN ORGANISASI DAN
KEPUASAN KERJA DENGAN ORIENTASI NILAI MANAJER PADA
INOVASI SEBAGAI MODERATING VARIABEL
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di BEJ)**

TESIS

**Diajukan sebagai salah satu syarat
Memperoleh derajat S-2 Magister Sains Akuntansi**



Diajukan Oleh :

**Nama : Eko Sugiyanto
NIM : C4C001275**

**Kepada
PROGRAM STUDI MAGISTER SAINS AKUNTANSI
PROGRAM PASCASARJANA
UNIVERSITAS DIPONEGORO
TAHUN 2004**

Tesis Berjudul

**PENGARUH PARTISIPASI PENYUSUNAN ANGGARAN DAN
STRUKTUR DESENTRALISASI, TERHADAP KOMITMEN
ORGANISASI DAN KEPUASAN KERJA DENGAN ORIENTASI NILAI
MANAJER PADA INOVASI SEBAGAI MODERATING VARIABEL
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur di BEJ)**

Yang dipersiapkan dan disusun oleh


Eko Sugiyanto

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji pada tanggal 11 Agustus 2004
dan dinyatakan telah memenuhi syarat untuk diterima

Susunan Tim Penguji

Pembimbing Utama/Ketua


Pembimbing/Anggota


Dr. H. Arifin Sabeni, M.Com Hons, Akt.


Drs. Didik Ardiyanto, MSi, Akt.

Anggota Tim Penguji


Drs. Abdul Rohman MSi, Akt.


Drs. M. Kholiq Mahfud, MSi

Semarang, 3 September 2004

Universitas Diponegoro

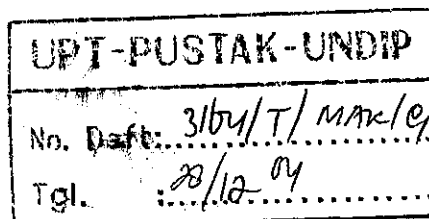
Program Pasca Sarjana

Program Studi Magister Sains Akuntansi

Ketua Program



Prof. Dr. H. Mohammad Nasir, MSi, Akt.



SURAT PERNYATAAN

Dengan ini saya menyatakan bahwa tesis yang saya ajukan ini adalah hasil karya saya sendiri dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya tesis ini tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain kecuali yang diacu dalam naskah ini secara tertulis dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Semarang, Agustus 2004



Eko Sugiyanto

KATA PENGANTAR

BismillaahirRahmaanirRahiim.

Alhamdulillah, dengan memanjatkan puji syukur ke hadirat Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat, hidayah serta nikmat-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan karya ilmiah ini sebagai salah satu syarat memperoleh derajat kesarjanaan S-2 dari Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro (UNDIP) Semarang. Tesis ini tidak dapat diselesaikan dengan baik tanpa adanya bantuan dan keterlibatan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, penulis ingin menyampaikan terima kasih secara tulus dan ikhlas kepada pihak-pihak yang terlibat baik secara langsung maupun tidak langsung dalam penyelesaian tesis ini.

Secara khusus, penulis sampaikan terima kasih yang tinggi dan tulus kepada Bapak Dr. H. Arifin Sabeni, Mcom.Hons, Akt dan Bapak Drs. Didik Ardiyanto, MSi, Akt atas bimbingannya, dorongan serta dukungan terhadap penulis dalam menyelesaikan tesis ini dan juga kepada Bapak Dr. H. Mohammad Nasir, Msi, Akt selaku Ketua Program Pascasarjana Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro Semarang yang telah memberikan motivasi kepada penulis untuk menyelesaikan tesis ini. Demikian pula penulis ucapkan terima kasih dan penghargaan yang tinggi kepada Bapak Rektor Universitas Muhammadiyah Surakarta dan Bapak Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta yang telah memberi kesempatan kepada saya untuk dapat melanjutkan S-2 Akuntansi di Universitas Diponegoro Semarang.

Ucapan terima kasih juga penulis sampaikan kepada Drs. Suyatmin, MSi., Drs Agus Endro Suwarno, MSi., Yudi S, SE. dan Lilik Subagiyo, SE. yang selalu memberikan dorongan semangat dan bantuan serta dukungan pada saat penulis belajar dan dalam menyelesaikan tesis ini dan juga teman serta berbagai pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Ayah-bunda yang tercinta terima kasih atas doa restumu, kepada puteranda untuk dapat menyelesaikan studi di Program Pasca Sarjana UNDIP Semarang.

Kepada isteriku yang tercinta Sulastris, SE, penulis menyampaikan terima kasih dan penghargaan yang setinggi-tingginya serta setulus-tulusnya atas doa, perhatian, dorongan semangat yang secara terus-menerus diberikan kepada penulis untuk dapat menyelesaikan studi di Program Pascasarjana Universitas Diponegoro Semarang. Semoga Allah SWT memberikan imbalan yang setimpal atas bantuan yang diberikan kepada penulis.

Dengan segala kerendahan hati, penulis menyadari sepenuhnya akan keterbatasan dan kekurangan yang ada dalam tesis ini. Oleh karena itu kritik dan saran yang sifatnya membangun akan penulis terima dengan senang hati demi sempurnanya tesis ini. Akhirnya, penulis berharap semoga karya ilmiah ini bermanfaat khususnya bagi penulis sendiri dan umumnya bagi pembaca yang memerlukan

Amin yaa robbal'aalamin.

Semarang, Agustus 2004

Penulis

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
PERNYATAAN.....	iii
KATA PENGANTAR.....	iv
DAFTAR TABEL.....	ix
DAFTAR GAMBAR.....	x
DAFTAR LAMPIRAN	xi
ABSTRACT	xii
ABSTRAKSI.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1. Latar Belakang Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah	5
1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian	5
1.3.1. Tujuan Penelitian	5
1.3.2. Manfaat Penelitian	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS 7	
2.1. Partisipasi Penyusunan Anggaran.....	7
2.2. Struktur Desentralisasi	10
2.3. Struktur Desentralisasi, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja dan VOI Manajer.....	14

2.4. Partisipasi Penyusunan Anggaran, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja dan VOI Manajer	18
2.5. Penelitian Terdahulu	24
2.6. Model Penelitian	27
2.7. Hipotesis.....	28
BAB III METODE PENELITIAN	29
3.1. Jenis dan Sumber Data	29
3.2. Populasi dan Pemilihan Sampel.....	29
3.3. Operasional Variabel.....	31
3.3.1. Partisipasi Penyusunan Anggaran.....	31
3.3.2. Struktur Desentralisasi	31
3.3.3. Komitmen Organisasi.....	32
3.3.4. Kepuasan Kerja	34
3.3.5. Managerial Value Orientation Towards Inovation/Manager's VOI.....	34
3.4. Analisis Data	35
3.4.1. Statistik Deskriptif	35
3.4.2. Uji Kualitas Data (Instrumen).....	35
3.4.3. Uji Non Response Bias	36
3.4.4. Uji Normalitas Data	37
3.4.5. Teknik Analisis	37
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN.....	41
4.1. Gambaran Umum Responden	41

4.2. Uji Non-Response Bias (T-Test).....	43
4.3. Deskripsi Variabel.....	44
4.4. Uji Kualitas Data.....	47
4.5. Asumsi Klasik	48
4.5.1. Uji Multikolinieritas.....	48
4.5.2. Uji Autokorelasi.....	49
4.5.3. Uji Heteroskedastisitas.....	50
4.5.4. Uji Normalitas.....	50
4.6. Pengujian Hipotesis 1.....	51
4.7. Pengujian Hipotesis 2.....	53
4.8. Pengujian Hipotesis 3.....	55
4.9. Pengujian Hipotesis 4.....	56
BAB V KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN SARAN	58
5.1. Kesimpulan	58
5.2. Keterbatasan dan Implikasi Hasil Penelitian.....	61
DAFTAR PUSTAKA	63

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
2.1. Rekapitulasi Penelitian Terdahulu	25
4.1. Rincian Penerimaan dan Pengembalian Kuesioner.....	42
4.2. Profil Responden	42
4.3. Pengujian Non-Respon Bias.....	44
4.4. Statistik Deskriptif Variabel Penelitian.....	45
4.5. Hasil Uji Reliabilitas dan Validitas.....	45
4.6. Hasil Output Pengujian Hipotesis 1	52
4.7. Hasil Output Pengujian Hipotesis 2.....	53
4.8. Hasil Output Pengujian Hipotesis 3.....	55
4.9. Hasil Output Pengujian Hipotesis 4.....	56

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
1. Pengaruh Partisipasi Anggaran dan Struktur Desentralisasi, Terhadap Komitmen Organisasi dan Kepuasan Kerja Dengan Orientasi Nilai manajer Pada Inovasi Sebagai Moderating Variabel	27

DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN

A	INSTRUMEN PENELITIAN
B	DAFTAR NAMA PERUSAHAAN MANUFAKTUR DI BEJ
C	DATA PRIMER
D	UJI KUALITAS DATA
E	PENGUJIAN ASUMSI KLASIK
F	DAFTAR RIWAYAT HIDUP

ABSTRACT

The present research was mainly to identify empiric effects of budgetary arrangement participation and decentralized structure on organizational commitment and job satisfaction which was moderated by managerial value orientation toward innovation. Questionnaires were distributed to 500 managers of manufacturing companies listed at the Jakarta Stock Exchange (BEJ) published in the 2001 Indonesian Capital Market Directory as sample framework. Feasibly-analyzed data involved 90 respondents. Testing was performed through the use of SPSS 10 statistic testing instrument, while regression was exploited as statistic method with residual analysis.

Results indicated that all hypotheses proposed were rejected. This showed that VOI manager variable was not presumably regarded as moderating variable on the relationship between decentralized structure and budgetary participation with commitment organization and job satisfaction.

Practical implication this research indicated that managers who has high VOI that tightly attachment on innovative projects was not surely lead to uncertainty profit and resources utilization. This meant that managers more preferred to arrange their own target performance.

Keywords: Budgetary Participation, Decentralized Structure, Organizational Commitment, Job Satisfaction, Managerial Value Orientation On Innovation

ABSTRAKSI

Tujuan utama penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris pengaruh partisipasi penyusunan anggaran dan struktur desentralisasi terhadap komitmen organisasi dan kepuasan kerja dan dimoderasi orientasi nilai manajer pada inovasi. Kuesioner dikirim kepada 500 orang manajer dalam perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang dimuat dalam *Indonesia Capital Market Directory* 2001 sebagai rerangka sampel. Jumlah data yang layak dianalisis sebanyak 90 responden. Pengujian dilakukan dengan alat uji statistik SPSS 10, metode statistik yang digunakan adalah analisis regresi dengan analisis residual (*residual analysis*).

Hasil pengujian menunjukkan semua hipotesis yang dibangun tidak dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa variabel manajer VOI tidak dapat dianggap sebagai variabel moderating terhadap hubungan struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi dan kepuasan kerja.

Implikasi praktik dalam penelitian ini bahwa manajer yang mempunyai VOI yang terikat dalam proyek-proyek yang inovatif, yang menyebabkan ketidakpastian laba maupun penggunaan sumber daya. Hal ini cenderung menyebabkan manajer akan lebih menyukai penyusunan kinerja targetnya sendiri.

Kata-kata kunci : Partisipasi Anggaran, Struktur Desentralisasi, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja, Orientasi Nilai Manajer Pada Inovasi

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Beberapa penelitian terdahulu telah membuktikan bahwa efektivitas penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam rangka peningkatan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh beberapa faktor kontinjensi diantaranya besar perusahaan, diversifikasi bisnis, dan tingkat desentralisasi (Merchant, 1981), teknologi produksi dan faktor-faktor pasar (Merchant, 1984), strategi kompetitif (Govindarajan dan Gupta, 1985), standar produk (Brownell dan Merchant, 1990), dan dinamika lingkungan (Muchammad Syafrudin, 2000).

Organisasi meningkatkan keunggulan kompetitifnya dengan menciptakan peluang pasar melalui strategi bisnis yang mengadopsi ide-ide dan produk yang inovatif. Strategi tersebut sering didukung oleh budaya (*culture*) organisasi yang menghasilkan nilai inovatif pada manajernya. Budaya organisasi diyakini merupakan salah satu faktor kunci penentu (*key variable factors*) kesuksesan kinerja manajerial dan kinerja keuangan suatu organisasi dalam jangka panjang (Kotter dan Heskett; 1992, Sharplin; 1995, Hofstede; 1991, Wilhelm; 1992, Martin; 1992, Monday dan Noe; 1996, Sobirin; 1997 dan Luthans; 1998). Keberhasilan mengimplementasikan nilai-nilai (*value*) budaya organisasi dapat mendorong organisasi tumbuh dan berkembang secara berkelanjutan (Lako dan Irmawati; 1997). Sejumlah riset empiris juga menunjukkan bahwa budaya organisasi berperan penting sebagai perekat sosial antara para karyawan dan manajemen (*agent*) dengan pemilik perusahaan atau

principals (Gomez-Meijia dan Balkin, 1992; Sheriden, 1992; Kreitner dan Kinicki, 1995) dalam Lako (2002).

Pada budaya/kultur organisasi yang inovasinya tinggi (*highly innovative*), nilai berhubungan dengan kreativitas, pengujian dengan ide-ide baru dan menantang, dan pengambil resiko merupakan ciri khas manajer (O'Reilly *et al.*, 1991; Kimberly, 1981). Para peneliti yang lain (Flamholtz, 1983; Markus dan Peffer, 1983; O'Connor, 1995) menyatakan bahwa nilai orientasi manajer pada pekerjaan memiliki pengaruh yang signifikan pada perilaku manajer pada bentuk pengendalian manajemen yang berbeda. Berdasarkan perspektif kontinjensi, sejumlah peneliti setuju bahwa keselarasan antara bentuk pengendalian manajemen dan orientasi nilai manajer merupakan determinan penting dari pekerjaan manajerial yang berhubungan dengan hasil (*managerial job-related outcomes*) (Otley dan Wilkinson, 1988; O'Connor, 1995). O'Connor (1995), misalnya, menemukan bahwa keselarasan antara orientasi nilai manajer untuk tingkat kekuasaan dan partisipasi dalam penyusunan anggaran dan proses evaluasi kinerja, menyebabkan rendahnya peran mendua, dan hubungan yang lebih menguntungkan antara superior dan subordinate.

Penelitian Bateman dan Strasser (1984) dan Morris and Steers (1980) mengindikasikan korelasi yang positif antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi. Sedangkan yang lainnya, Morrow (1993) dan Mathieu dan Zajac (1990) menemukan hubungan yang positif antara komitmen organisasi dan proses partisipasi manajemen (misalnya perencanaan konsultatif dan partisipasi pengambilan keputusan). Lain halnya pada penelitian (Meyer and Allen, 1988; Gaertner and Nollen, 1989; Barling *et al.*, 1990) menemukan korelasi yang saling

berbeda mulai dari 0.25 sampai dengan 0.60. Variasi dalam laporan korelasi antara komitmen organisasi dan bentuk pengendalian manajemen menganjurkan bahwa mungkin terdapat variabel lain yang mempengaruhi hubungan tersebut.

Hasil penelitian Koberg and Chusmir (1987) menemukan hubungan yang positif dan kuat antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi untuk manajer dengan *Value Orientation Towards Innovation* (VOI) yang tinggi daripada manajer dengan VOI yang lebih rendah, serta dalam penelitian Koberg and Chusmir (1987) juga ditemukan hubungan yang positif dan kuat antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi untuk manajer dengan VOI yang tinggi dari pada manajer dengan VOI yang rendah.

Sedangkan Mia (1993) menemukan manajer dengan VOI yang tinggi, cenderung menghadapi prediktabilitas yang sedikit pada lingkungan kerjanya, akan menguntungkan dari anggaran partisipasi karena akan membantu berkoordinasi dengan lebih baik aktivitas kerja dan pertukaran informasi pekerjaan yang relevan. Sedangkan Mia dan Subramaniam (2000) menemukan VOI manajer memoderasi hubungan antara struktur desentralisasi dan komitmen dan antara anggaran partisipasi dan komitmen organisasi. Dengan kata lain, VOI dan struktur desentralisasi, dan VOI dan anggaran partisipasi berinteraksi untuk mempengaruhi komitmen organisasi.

Penelitian yang dilakukan Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000) memberikan rekomendasi pada penelitian mendatang untuk memberikan bukti-bukti lebih lanjut mengenai hasil-hasil penelitian dengan menanggulangi keterbatasan yang ada. Umumnya, hubungan antara VOI manajer dan struktur organisasi dengan hasil

yang berhubungan dengan pekerjaan seperti kepuasan kerja manajerial dan kinerja dapat diteliti. Kedua, orientasi nilai manajer pada pekerjaan merupakan konsep yang multi dimensi (O'Reilly *et al*, 1991). Penelitian lebih lanjut dapat diarahkan pada perhatian mengenai pemahaman bagaimana perbedaan tersebut yaitu manajer berhubungan dengan sistem pengendalian manajemen dan *job related outcomes* manajerial. Ketiga, dengan basis teori yang diperkuat, penelitian dapat dihubungkan dengan sistem pengendalian manajemen yang lain seperti kompensasi yang didasarkan pada anggaran dan kinerja yang didasarkan pada anggaran.

Selain itu dalam penelitian yang dilakukan oleh Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000) diukur menggunakan instrumen komitmen organisasi dari Mowday *et al*. (1979) yang baru-baru ini dikritik karena kurangnya homogenitas (Benkhoff, 1997b). Oleh karena itu berdasarkan hasil penelitian yang masih kontradiktif tersebut dan rekomendasi hasil penelitian terdahulu akan diuji kembali pada manajer perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Jakarta pengaruh struktur desentralisasi dan partisipasi anggaran, terhadap komitmen organisasi yang menggunakan instrumen Meyer dan Allen (1991) afektif, berkelanjutan, dan normatif dengan orientasi nilai manajer pada inovasi sebagai moderating variabel yang merupakan instrumen komitmen organisasi yang meliputi seluruh dimensi dari komitmen organisasi. Selain itu dalam penelitian ini terdapat tambahan variabel *outcome* kepuasan kerja manajer hal ini sesuai dengan rekomendasi Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000)

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang diatas, yaitu masih adanya ketidakkonsistenan hasil penelitian yang telah dilakukan (Meyer dan Allen, 1988 Gaerter dan Nollen, 1989; Barling et.al, 1990, Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000) maka penelitian ini mencoba memperluas pembahasan dengan menggunakan tambahan kepuasan kerja sebagai variabel dependen terhadap interaksi struktur desentralisasi dan partisipasi anggaran dengan orientasi nilai manajer pada inovasi.

Masalah yang diteliti selanjutnya dapat dirumuskan dalam bentuk pertanyaan sebagai berikut : Pertama apakah orientasi nilai manajer pada inovasi dapat memoderasi pengaruh partisipasi anggaran terhadap komitmen organisasi afektif, berkelanjutan, dan normatif serta kepuasan kerja. Kedua.apakah orientasi nilai manajer pada inovasi dapat memoderasi pengaruh struktur desentralisasi terhadap komitmen organisasi afektif, berkelanjutan, dan normatif serta kepuasan kerja

1.3. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1.3.1. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang masalah dan motivasi penelitian maka penelitian ini dilakukan untuk mencapai dua tujuan sebagai berikut. Pertama untuk menemukan bukti empiris pengaruh partisipasi anggaran terhadap komitmen organisasi afektif, berkelanjutan dan normatif serta kepuasan kerja dengan dimoderasi orientasi nilai manajer pada inovasi Kedua untuk menemukan bukti empiris pengaruh struktur desentralisasi terhadap komitmen organisasi afektif, berkelanjutan dan normatif serta kepuasan kerja dengan dimoderasi orientasi nilai manajer pada inovasi

1.3.2. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan teori, terutama yang berkaitan dengan akuntansi berperilaku dan manajemen, khususnya untuk memahami tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer sebagai variabel *moderating* terhadap komitmen organisasi dan kepuasan kerja.

Temuan penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi praktis untuk organisasi yang terkait untuk menerapkan partisipasi dalam penyusunan anggaran dengan VOI manajer yang berdampak pada komitmen organisasi dan kepuasan kerja manajer.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Anggaran adalah suatu pernyataan formal yang dibuat oleh manajemen tentang rencana-rencana yang akan dilakukan pada masa yang akan datang dalam suatu periode tertentu, yang akan digunakan sebagai pedoman dalam pelaksanaan kegiatan selama periode tersebut (Hanson, 1966) Schiff dan Lewin (1970), mengemukakan anggaran yang telah disusun mempunyai peranan. Pertama, anggaran berperan sebagai perencanaan, yaitu bahwa anggaran tersebut berisi ringkasan rencana-rencana keuangan organisasi di masa yang akan datang, kedua, anggaran berperan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai sistem pengendalian untuk mengukur kinerja manajerial. Oleh karena itu manajer membutuhkan estimasi yang dapat dipercaya terhadap kondisi perusahaan di masa mendatang. Manajer puncak perlu melibatkan berbagai pihak internal organisasi dalam membuat suatu keputusan apabila dirasakan ada persepsi yang berbeda dalam menilai ketidakpastian, apalagi dalam persaingan bisnis yang semakin ketat memerlukan keputusan yang cepat dan akurat (Kirby *et al.*, 1991).

Partisipasi secara luas pada dasarnya merupakan proses organisasional, dimana para anggota organisasi terlibat dan mempunyai pengaruh dalam suatu pembuatan keputusan yang berkepentingan dengan mereka. Partisipasi dalam konteks penyusunan anggaran merupakan proses dimana para individu, yang kinerjanya dievaluasi dan memperoleh penghargaan berdasarkan pencapaian

anggaran, terlibat dan mempunyai pengaruh dalam penyusunan anggaran (Brownell 1982a, hal. 124). Seperti yang dikemukakan Milani (1975), bahwa tingkat keterlibatan dan pengaruh bawahan terhadap pembuatan keputusan dalam proses penyusunan anggaran merupakan faktor utama yang membedakan antara anggaran partisipatif dengan anggaran non partisipatif. Aspirasi bawahan lebih diperhatikan dalam proses penyusunan anggaran partisipatif sehingga lebih memungkinkan bagi bawahan melakukan negosiasi dengan atasan mengenai target anggaran yang menurut mereka dapat dicapai (Brownell dan Melnnes, 1986; Dunk 1990).

Menyusun anggaran secara partisipatif diharapkan kinerja para manajer akan meningkat. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa ketika suatu tujuan atau standar yang dirancang secara partisipatif disetujui, maka karyawan akan bersungguh-sungguh dalam tujuan atau standar yang ditetapkan, dan karyawan juga memiliki rasa tanggung jawab pribadi untuk mencapainya karena ikut serta terlibat dalam penyusunannya (Milani, 1975). Kesungguhan dalam mencapai tujuan organisasi oleh para bawahan akan meningkatkan efektifitas organisasi, karena konflik potensial antara tujuan individu dengan tujuan organisasi dapat dikurangi atau bahkan dihilangkan (Rahayu, 1997). Anggaran partisipatif terutama dilakukan oleh manajer tingkat menengah yang memegang pusat-pusat pertanggungjawaban dengan menekankan pada keikutsertaan manajer setiap pusat pertanggungjawaban dalam proses penyusunan dan penentuan sasaran yang menjadi tanggung jawabnya. Dengan dilibatkannya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menambah informasi bagi atasan mengenai lingkungan yang sedang dan yang akan dihadapi serta membantu menyelesaikan masalah yang berkaitan dengan anggaran (Siegel dan Marconi, 1989).

Mereka juga berpendapat, dengan terlibatnya manajer dalam penyusunan anggaran, akan menimbulkan inisiatif bagi mereka untuk menyumbangkan ide dan informasi, meningkatkan kebersamaan, dan merasa memiliki, sehingga kerjasama diantara anggota dalam mencapai tujuan juga ikut meningkat.

Di samping itu, partisipasi dapat mengurangi tekanan dan kegelisahan para bawahan, karena mereka dapat mengetahui suatu tujuan relevan, dapat diterima dan dapat dicapai. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran merupakan suatu cara efektif untuk menciptakan keselarasan tujuan setiap pusat pertanggungjawaban dengan tujuan perusahaan secara menyeluruh. Sebelumnya Onsi (1973) juga berpendapat bahwa partisipasi akan mengarah pada komunikasi yang positif, karena dengan partisipasi akan terjadi mekanisme pertukaran informasi, yang dalam hal ini masing-masing bawahan akan memperoleh informasi tentang rencana kerja mereka (Hopwood, 1976).

Anggaran partisipatif berhubungan dengan keberadaan partisipasi manajer dalam menyusun anggaran. Penelitian sebelumnya menganjurkan bahwa partisipasi manajer dalam anggaran akan memberikan hasil yang menguntungkan melalui pertukaran informasi yang lebih besar, koordinasi aktivitas yang lebih baik, dan meningkatnya keterikatan karyawan (Govindrajan, 1986; Mia 1988; 1989). Ketika tidak ada penelitian yang telah menguji hubungan langsung antara komitmen organisasi dan anggaran partisipasi, penelitian pada partisipasi manajemen atau jenis *leadership* dan komitmen organisasi menganjurkan bahwa terjadi hubungan yang positif antara dua variabel (Jermier, dan Barks, 1979; Rhodes dan Steers, 1981 dalam Mia, 2000). Misalnya Rhodes dan Steers (1981) dalam Mia (2000)

mengindikasikan korelasi yang lebih tinggi antara bentuk partisipasi manajemen dan komitmen organisasi dalam organisasi yang dimiliki oleh karyawan, dibandingkan dengan perusahaan konvensional. Jermier dan Barks (1979) dalam Mia (2000) menemukan bahwa bentuk partisipasi manajemen paling efektif dalam mempengaruhi tingkat komitmen para anggota polisi. Penemuan-penemuan empiris menganjurkan bahwa manajer cenderung lebih terikat dengan target bahwa manajer terikat dalam penyusunan (lihat Brownell, 1982). Karyawan yang terikat dengan target akan dapat ditransformasikan menjadi komitmen pada organisasinya. Pada hal yang sama diharap mengharapkan hubungan yang positif yang terjadi antara partisipasi anggaran manajer dan komitmen organisasi.

2.2.Struktur Desentralisasi

Struktur organisasi menetapkan bagaimana tugas pekerjaan dibagi, dikelompokkan dan dikoordinasikan secara formal yang mempengaruhi sikap dan perilaku karyawan (Robbins, 1996). Pada dasarnya organisasi perusahaan bukan merupakan organisasi demokratis, karena kekuasaan yang berbeda di tangan manajemen puncak tidak berasal dari manajer yang ada di bawahnya dan karyawan (Mulyadi dan Setiawan, 2000). Manajemen puncak tidak dipilih oleh karyawan, namun dipilih oleh rapat umum pemegang saham (sebagai lembaga yang menjadi forumnya pemilik modal), dan karena itu, wewenang berasal dari lembaga tersebut. Wewenang kemudian didistribusikan oleh manajemen puncak kepada manajer-manajer yang berada di bawahnya melalui mekanisme pendelegasian atau struktur desentralisasi. Struktur desentralisasi adalah pemberian wewenang oleh manajer

yang lebih atas kepada manajer yang lebih rendah untuk melaksanakan suatu pekerjaan dengan otorisasi secara eksplisit dari manajer pemberi wewenang pada waktu wewenang tersebut akan dilaksanakan (Mulyadi dan Setyawan, 2000). Struktur desentralisasi dalam organisasi berkaitan erat dengan struktur organisasi. Struktur organisasi merupakan alat pengendalian organisasional yang menunjukkan tingkat struktur desentralisasi manajemen puncak dalam pembuatan keputusan kepada senior manajer dan manajer level menengah, yang secara ekstrem dikelompokkan menjadi dua, yaitu : sentralisasi dan desentralisasi (Nadler dan Tushman, 1988 dalam Supomo, 1998 dan Robbins, 1996). Struktur organisasi yang disertai dengan tingkat struktur desentralisasi sentralisasi yang tinggi, menunjukkan bahwa semua keputusan yang penting akan ditentukan pimpinan (manajemen) puncak, sementara manajemen pada tingkat menengah atau bawahannya hanya mempunyai sedikit wewenang didalam pembuatan keputusan. Sedangkan tingkat struktur desentralisasi yang tinggi maka akan memberikan gambaran yang sebaliknya, yaitu pimpinan puncak mendelegasikan wewenang dan pertanggungjawaban pada bawahannya, dan bawahan tersebut diberi kekuasaan atau wewenang untuk membuat berbagai macam keputusan (Riyadi, 1998).

Dengan demikian, wewenang pembuatan keputusan yang dilakukan oleh bawahan relatif lebih besar pada struktur desentralisasi daripada struktur sentralisasi. Dalam struktur desentralisasi, manajemen puncak memberikan struktur desentralisasi dan pertanggungjawaban kepada manajer bawahan untuk diberikan berbagai hal dalam pengambilan keputusan (Gul, dkk., 1995, Miah dan Mia, 1996). Waterhouse dan Tiessen (1978) mendefinisikan desentralisasi sebagai pelimpahan wewenang

pada tingkatan yang lebih rendah dalam organisasi untuk memberikan bidang kekuasaan yang luas atau kebijaksanaan-kebijaksanaan atas kegiatan perusahaan. Desentralisasi ini mungkin terjadi sebagai akibat adanya tanggapan terhadap kondisi lingkungan atau teknologi dalam sub unit organisasi khusus. Dengan demikian, desentralisasi dibutuhkan untuk mengantisipasi lingkungan yang semakin kompleks dan penuh dengan ketidakpastian (lihat juga Pugh dkk., 1969; Negdanhi dan Reimann, 1973 dalam Miah dan Mia, 1996). Gordon dan Narayanan (1984) menyatakan bahwa perubahan lingkungan yang penuh dengan ketidakpastian menuntut para pengambil keputusan melakukan proses terhadap arus informasi, dan adanya beberapa variasi pengamatan di dalam karakteristik organisasional yang diupayakan oleh para pengambil keputusan untuk menghadapi berbagai tingkat ketidakpastian secara strategis. Menurut Waterhouse dan Tiessen (1978) bahwa tingkat ketidakpastian yang lebih tinggi dapat diantisipasi selain dengan sistem anggaran yang lebih fleksibel, juga dengan struktur desentralisasi dalam struktur organisasi.

Bruns dan Waterhouse (1975) menyatakan bahwa manajer atau bawahan dalam organisasi yang tingkat desentralisasinya tinggi merasa dirinya orang yang lebih berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran, dan merasa dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran. Sebaliknya dalam organisasi dengan tingkat desentralisasi rendah (sentralisasi), manajer merasa dirinya dianggap kurang bertanggung jawab, sedikit terlibat dalam perencanaan anggaran, dan mengalami tekanan dari atasan, mereka merasa anggaran sebagai sesuatu yang kurang berguna dan membatasi keleluasaan mereka (Brownell, 1982a). Merchant

(1981) yang menguji hubungan antara sentralisasi dengan desain sistem anggaran, menemukan bahwa desain sistem anggaran akan efektif dalam perusahaan yang terdensentralisasi dan keterlibatan anggota yang lebih rendah/bawahan dalam penyusunan anggaran. Dengan demikian kemampuan yang dimiliki perusahaan untuk menghubungkan sistem anggaran dengan struktur desentralisasi dalam struktur organisasi akan menentukan kinerja manajerial (Riyanto, 1999).

Brownell (1982a) mengemukakan bahwa dalam hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, ada variabel *moderating* yang turut mempengaruhi hubungan antara kedua variabel tersebut, diantaranya adalah variabel organisasi. Variabel organisasi yang secara potensial mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial adalah tingkat struktur desentralisasi yang bersifat desentralisasi. Pertanyaan empiris berkenaan dengan faktor-faktor organisasional dalam penggunaan kerangka kontinjensi adalah apakah proses penyusunan anggaran akan lebih efektif untuk organisasi yang sentralisasi atau desentralisasi. Lawler (1986) mengemukakan bahwa keberadaan atau ketidakberadaan kekuasaan pada tingkat manajemen yang lebih rendah dalam organisasi memainkan peranan penting dalam menentukan keefektifan program manajemen partisipatif. Struktur organisasi menunjukkan pembagian kekuasaan dalam suatu organisasi.

Riyadi (1998) menyatakan bahwa ciri-ciri organisasi dengan derajat desentralisasi yang tinggi menunjukkan bahwa unit-unit yang berada pada tingkat yang lebih rendah, lebih memiliki otonomi (seperti penentuan anggaran) daripada organisasi dengan derajat desentralisasi yang rendah (sentralisasi). Dalam organisasi

yang memiliki tingkat desentralisasi tinggi, bawahan diberi kekuasaan yang formal dalam melaksanakan kegiatan hariannya. Organisasi yang lebih terdesentralisasi diharapkan akan lebih efektif dalam partisipasi penyusunan anggaran, dan bawahan/manajer yang berada dalam kondisi organisasi seperti ini kinerjanya akan meningkat, begitu juga sebaliknya untuk struktur desentralisasi yang bersifat sentralisasi.

Dari uraian tersebut dapat disimpulkan bahwa partisipasi penyusunan anggaran akan efektif apabila struktur desentralisasi terhadap manajer bersifat desentralisasi. Sebaliknya, partisipasi tersebut kurang efektif apabila struktur desentralisasi bersifat sentralisasi. Gul dkk., (1995), Supomo (1998) dan Riyadi (1998) dengan pendekatan interaksi bivariat (*multiple regression*) menemukan bahwa partisipasi dalam penyusunan anggaran terhadap kinerja manajerial akan berpengaruh positif dalam organisasi yang struktur desentralisasinya bersifat desentralisasi, dan akan berpengaruh negatif dalam organisasi yang struktur desentralisasinya bersifat sentralisasi. Sedangkan Riyanto (1999) dengan pendekatan residual dan *system of fit* menemukan sebaliknya, yaitu desentralisasi tidak mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dan kinerja manajerial.

2.3. Struktur Desentralisasi, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja dan VOI Manajer

Pada struktur yang lebih terdesentralisasi, manajer disediakan dengan otonomi pengambilan keputusan yang lebih besar untuk perencanaan dan

pengendalian, termasuk masalah-masalah yang berhubungan dengan pembelian item-item modal (*capital*) pemberian harga produk dan jasa, dan pengangkatan dan pemecatan karyawan. Dansereau *et al*, 1975 dalam Mia, 2000) berpendapat bahwa para manajer sering kali berusaha untuk menamakan peningkatan komitmen organisasi dari subordinate dengan memberikan mereka keleluasaan dan pengaruh. Hal itu disetujui bahwa subordinate dengan otonomi pengambilan keputusan yang tinggi cenderung mengembangkan tanggung jawab yang lebih besar melalui peningkatan peran karyawan dalam pengambilan keputusan. Sebaliknya, subordinate diharapkan membalasnya dengan menawarkan kontribusi kepada organisasi dengan komitmen organisasi. Bukti-bukti empiris oleh (Bateman dan Strasse, 1984 dan Morris dan Steers, 1980 dalam Mia, 2000) mengindikasikan korelasi yang positif antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi. Sedangkan yang lainnya, Matthieu dan Zajac (1990) melaporkan hubungan yang positif antara tugas otonomi manajer (dimana manajer memegang wewenang pengambilan keputusan yang lebih besar pada pekerjaannya) dan komitmen organisasi.

Hasil penelitian Koberg dan Chusmir (1987) menghasilkan hubungan yang positif dan kuat antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi untuk manajer dengan VOI yang tinggi daripada manajer dengan VOI yang lebih rendah dengan alasan-alasan sebagai berikut. Pertama, manajer dengan VOI tinggi cenderung menghadapi ketidakpastian pada lingkungan pekerjaannya karena mereka lebih menyukai ide-ide dan proyek-proyek yang inovatif, dan ide serta proyek-proyek tersebut cenderung menghasilkan rendahnya prediktabilitas (dapat diprediksinya) laba dan keuntungan. Sepanjang tingkat ketidakpastian antara manajer-manajer

dengan VOI yang tinggi cenderung tinggi, mereka lebih menyukai otonomi yang lebih tinggi dalam pengambilan keputusannya karena otonomi tersebut akan memberikan fleksibilitas untuk mereka dalam menghadapi kontijen yang tidak diharapkan (*unexpected contingencies*) atau situasi. Dengan demikian manajer dengan VOI yang tinggi cenderung lebih termotivasi dan percaya diri dalam melakukan proyek-proyek yang inovatif jika mereka memiliki otonomi yang lebih besar dalam memutuskan masalah-masalah yang berkenaan dengan alokasi sumber daya, harga dan pelayanan kepada konsumen (*consumer services*) (Kim, 1980). Akibatnya, penyediaan otonomi pengambilan keputusan (*decision making*) yang lebih besar untuk manajer-manajer dengan VOI yang lebih tinggi cenderung akan menghasilkan komitmen organisasi yang lebih besar.

Bagaimanapun juga, manajer dengan VOI yang lebih rendah cenderung akan melakukan proyek-proyek coba dan uji (*trial and tested projects*) yang umumnya akan menyebabkan berkurangnya ketidakpastian (Russel dan Russel, 1992). Akibatnya, manajer dapat mengikuti aturan-aturan dan pedoman dengan lebih mudah. Dengan kata lain, jenis manajer tipe ini mungkin kurang membutuhkan otonomi yang lebih besar untuk pengambilan keputusan dan sehingga menganggap desentralisasi tidak begitu penting. Desentralisasi dalam hal manajer dengan VOI yang rendah tidak berhubungan dengan meningkatnya komitmen organisasi.

Kedua, Burns dan Stalker (1961), Russel dan Russel (1992) menganjurkan bahwa struktur yang lebih terdesentralisasi menyebabkan pengembangan ide-ide dan proyek-proyek baru yang kreatif. Sebaliknya, pada struktur yang kurang terdesentralisasi, manajer merasa bahwa ide-ide baru akan disoroti oleh top

manajemen (Pierce dan Delbecq, 1977). Umumnya karena proyek dan ide baru dapat beresiko, terdapat kemungkinan yang lebih besar bahwa sumber daya yang ada atau paling tidak dibatasi oleh top manajemen pada struktur yang kurang terdesentralisasi. Sebaliknya keputusan-keputusan tersebut akan menyebabkan pengurangan ide-ide yang kurang inovatif dan eksperimental. (Russel dan Russel, 1992). Dengan kata lain, struktur yang kurang terdesentralisasi akan membatasi manajer dalam menerapkan ide-ide yang inovatif. Akibatnya, manajer-manajer dengan VOI yang tinggi akan cenderung mencari struktur yang lebih terdesentralisasi untuk memaksimalkan peluangnya untuk menerapkan proyek-proyeknya yang lebih kreatif walaupun beresiko tinggi. Akibatnya, sebagaimana peluang untuk menerapkan proyek dan ide-ide yang kreatif meningkat untuk manajer dengan VOI yang tinggi melalui otonomi dan pengendalian terhadap sumber daya yang lebih besar, mereka akan lebih terikat (*ego-involved*) dan komit (*committed*) serta puas terhadap pekerjaannya.

Struktur desentralisasi menunjukkan sebagian besar wewenang pembuatan keputusan dari manajemen puncak yang didelegasikan kepada manajer pada tingkat yang lebih rendah (Supomo, 1998). Wewenang pembuatan keputusan oleh bawahan relatif besar pada struktur desentralisasi daripada struktur sentralisasi (Gul *et.al.* 1995). Sebagaimana diketahui bahwa pada struktur organisasional yang tersentralisir sebagian besar wewenang pembuatan keputusan dilakukan secara terpusat oleh manajemen puncak. Hal itu menunjukkan suatu pemberian tanggungjawab yang lebih besar pada para manajer tingkat lebih rendah dan hal ini berpengaruh terhadap kepuasan kerja. Oleh karena itu, hal tersebut mengindikasikan adanya hubungan yang positif antara struktur desentralisasi dan kepuasan kerja. Manager's VOI

merefleksikan kepercayaan dalam mengambil pendekatan kreatif dan inovatif dalam bekerja (O'Reilly *et.al* 1991). Manajer dengan VOI tinggi menghadapi kebutuhan yang lebih besar dalam otonomi pengambilan keputusan atau desentralisasi untuk memotivasi dalam berkreasi dan berinovasi pada ide-ide dan proyek. Dengan demikian manajer dengan VOI yang tinggi akan semakin meningkatkan hubungan yang positif antara struktur desentralisasi dan kepuasan kerja.

2.4. Partisipasi Penyusunan Anggaran, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja dan VOI Manajer

Setiap organisasi harus beradaptasi dengan lingkungan yang selalu berubah. Caplow (1983 : 23) dalam Mia (2000) berargumen bahwa setiap organisasi harus memberikan apa yang diminta oleh lingkungannya, dan permintaan tersebut bervariasi seiring dengan perubahan lingkungan. Sebagai hasilnya, manajemen di setiap organisasi mengadopsi perubahan organisasional (misal, memodifikasi struktur organisasi, tujuan, teknologi, pekerjaan, dll) sebagai alat untuk menghadapi lingkungan yang selalu berubah. Manusia merupakan determinan terpenting keberhasilan ataupun kegagalan proses perubahan organisasional. Konsekuensinya, perhatian harus diletakkan pada faktor-faktor yang mempengaruhi sikap individual terhadap perubahan. Salah satu faktor yang diyakini mempengaruhi sikap individual terhadap perubahan adalah komitmen mereka terhadap organisasinya. Komitmen organisasi merupakan pekerjaan yang berhubungan dengan hasil pada tingkat individu yang telah dihubungkan dengan sejumlah pekerjaan yang berhubungan dengan hasil yang lain seperti absensi karyawan, turnover, usaha kerja (*job effort*)

dan kinerja (Randall, 1990; Mathieu dan Zajac, 1990). Mowday *et al.*, (1982) berpendapat bahwa pemahaman proses yang berhubungan dengan komitmen organisasi memiliki dampak terhadap karyawan dan organisasi. Dari sudut pandang individu, komitmen organisasi manajer akan menjadikannya lebih sesuai untuk memperoleh *extrinsic reward* seperti bonus dan *intrinsic rewards* seperti kepuasan kerja dan hubungan yang lebih baik dengan kolega. Dari sudut pandang organisasi, komitmen organisasi manajer atau karyawan merupakan hal yang penting semenjak dipandang sebagai hal yang negatif dengan keterlambatan mereka dalam bekerja, absensi dan turnover, yang mana dampaknya pada kinerja perusahaan secara keseluruhan.

Walaupun komitmen organisasi telah dikonsepsikan dengan berbagai cara, terdapat paling tidak dua sudut pandang konsep: perspektif perilaku dan perspektif normatif (Morrow, 1993). Perspektif perilaku merupakan aspek psikologis atau komitmen pengaruh yang dibentuk oleh karyawan dalam hubungannya dengan identifikasi dan keterlibatan kepada perusahaan atau organisasi (Porter *et al.*, 1974; Allen dan Meyer, 1990 dalam Mia, 2000). Sedangkan perspektif normatif adalah komitmen karyawan untuk melanjutkan pekerjaan pada perusahaan yang didasarkan pada dasar *cost benefit* kalau ia meninggalkan perusahaan (Herbiniak dan Alutto, 1972; Allen dan Meyer, 1990 dalam Mia, 2000). Pada penelitian ini, komitmen organisasi memiliki tiga subskala, yaitu afektif, berkelanjutan, dan normatif. Masing-masing subskala memiliki delapan item. Instrumen tersebut lebih dipilih untuk digunakan daripada kuesioner Mowday *et al.* (1979) yang baru-baru ini dikritik karena kurangnya homogenitas (Benkhoff, 1997b). Penelitian sebelumnya (Morrow;

1993; Mathieu dan Zajac; 1990) menganjurkan bahwa, umumnya komitmen organisasi cenderung meningkat sejalan dengan meningkatnya struktur desentralisasi. Bagaimanapun juga, korelasi antara komitmen organisasi dan struktur desentralisasi cenderung berbeda antara penelitian yang satu dengan yang lain. Misalnya Mathieu dan Hamel (1989) melaporkan korelasi hanya sebesar -0.14 antara desentralisasi rendah (sentralisasi tinggi) dan komitmen organisasi, sedangkan Brookes *et al.* (1998) melaporkan korelasi sebesar hampir -0.4 . sedangkan yang lain, jarak antara korelasi tinggi dan rendah dilaporkan pada penelitian yang lain (lihat Blegen *et al.*, 1988; Barling *et al.*, 1990; Dornstein dan Matalon, 1989; Bateman dan Strasser, 1984). Menemukan bahwa hubungan antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi tidak jelas, dengan variasi yang cukup kuat antara penelitian tersebut.

Morrow (1993) ; Mathieu dan Zajac, 1990) juga menemukan bahwa hubungan yang positif terjadi antara komitmen organisasi dan proses partisipasi manajemen (misalnya perencanaan konsultatif dan partisipasi pengambilan keputusan) dan komitmen organisasi berbeda pada penelitian satu dengan yang lain (Meyer dan Allen, 1988; Gaertner dan Nollen, 1989; Barling *et al.*, 1990). Korelasi yang dilaporkan pada penelitian-penelitian tersebut saling berbeda mulai dari 0.25 sampai dengan 0.60. Variasi dalam laporan korelasi antara komitmen organisasi dan bentuk pengendalian manajemen menganjurkan bahwa mungkin terdapat variabel lain yang mempengaruhi hubungan tersebut. Variabel lain tersebut adalah *manager's VOI*. Argumen ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang menguji perbedaan dalam kekuatan hubungan antara bentuk-bentuk pengendalian manajemen pekerjaan manajer berhubungan dengan hasil (*job-related outcomes*) yang didasarkan pada efek

moderating dari pekerjaan individu manajer yang berhubungan dengan nilai (*manager's work-related values*) (O'Connor;1995).

Manager's VOI merefleksikan kepercayaan dalam mengambil pendekatan kreatif dan inovatif dalam bekerja (O'Reilly *et al.*, 1991). Bahwa manager's VOI mempengaruhi perilaku kerja manajer dan pilihan dalam bentuk tingkat yang baru atau inovasi dalam ide produk atau proyek (Russel dan Russel, 1992), hal ini disetujui bahwa VOI manajer akan mempengaruhi preferensi manajer pada sistem pengendalian manajemen. Misalnya, dalam membandingkan manajer dengan VOI yang rendah, manajer dengan VOI yang tinggi cenderung lebih termotivasi dalam berkreasi dan berinovasi pada ide-ide dan proyek. Ide-ide dan proyek tersebut, bagaimanapun juga akan mencakup ketidakpastian yang tinggi dan resiko yang lebih besar. Smith (1998) dan Russel (1992) berpendapat bahwa karena manajer yang inovatif dan kreatif menghadapi ketidakpastian yang tinggi dan resiko, mereka akan membutuhkan otonomi pengambilan keputusan yang lebih besar. Hal ini disetujui bahwa otonomi pengambilan keputusan yang tinggi akan membantu manajer dalam manage lingkungan yang kurang dapat diprediksi dan lingkungan yang lebih dinamis secara efektif. Manajer dengan VOI yang tinggi menghadapi kebutuhan yang lebih besar dalam otonomi pengambilan keputusan atau struktur desentralisasi dan kebutuhan yang lebih besar dalam berpartisipasi pada penyusunan anggaran dengan dua bentuk pengendalian manajemen (struktur desentralisasi dan anggaran partisipasi) dan komitmen organisasi manajer lebih besar untuk manajer dengan VOI yang tinggi dari pada manajer dengan VOI yang rendah.

Penelitian Koberg dan Chusmir (1987) menganjurkan bahwa hubungan yang positif dan kuat antara partisipasi anggaran dan komitmen organisasi untuk manajer dengan VOI yang tinggi dari pada manajer dengan VOI yang rendah dengan dua alasan berikut ini. Pertama, manajer dengan VOI yang tinggi memiliki tingkat persepsi ketidakpastian yang lebih tinggi, karena seperti yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, semakin banyak proyek yang inovatif menyebabkan ketidakpastian yang lebih tinggi dan prediktibilitas laba dan keuntungan yang rendah. Inovasi merupakan proses yang kompleks yang membutuhkan manajemen interaksi dan koordinasi dari aktivitas sebagai ide baru berubah dari konsep menjadi implementasi. Anggaran partisipasi dipandang menguntungkan ketika terdapat tingkat ketidakpastian dan kesulitan tugas yang tinggi (Gordon dan Narayanan, 1984; Maloney dan Mia, 1996). Misalnya Mia, (1993). Berpendapat bahwa manajer menghadapi ketidakpastian yang tinggi pada lingkungan kerjanya seringkali membutuhkan informasi yang lebih untuk pengambilan keputusan dan partisipasi dalam penyusunan anggaran sebagai mekanisme untuk manajer dalam mengumpulkan dan menukar informasi. Dengan demikian manajer dengan VOI yang tinggi, cenderung menghadapi prediktabilitas yang sedikit pada lingkungan kerjanya, akan menguntungkan dari anggaran partisipasi karena akan membantu mereka berkoordinasi dengan lebih baik aktivitas kerjanya dan pertukaran informasi pekerjaan yang relevan. Terlebih lagi manajer-manajer juga akan lebih suka menggunakan usahanya dalam mencapai tujuan-tujuannya dan akibatnya, akan mengembangkan komitmen organisasi yang tinggi. Di lain pihak, untuk manajer-manajer dengan VOI yang rendah yang cenderung menghadapi prediktabilitas yang

tinggi dan formalisasi dalam lingkungan kerjanya, anggaran partisipasi menjadi kurang penting untuk tujuan-tujuan pertukaran informasi atau koordinasi aktivitas pekerjaan.

Kedua, anggaran partisipasi memberikan manajer peluang untuk menyusun tujuan atau kinerja targetnya (Brownell, 1982). Bahwa manajer dengan VOI yang tinggi terikat dalam proyek-proyek yang inovatif akan menyebabkan ketidakpastian pada laba dan penggunaan sumber daya, hal ini cenderung menyebabkan manajer akan lebih menyukai penyusunan kinerja targetnya sendiri. Dalam hal ini, mereka akan merasa lebih percaya bahwa kinerja targetnya realistis. Akibatnya, manajer dengan VOI yang tinggi cenderung lebih terikat dengan anggarannya dan keterikatan tersebut akan ditransformasikan menjadi komitmen organisasi yang tinggi. Dengan demikian, manajer-manajer dengan VOI yang tinggi cenderung menanggapi dengan senang hati pada anggaran partisipasi karena memberikan peluang untuk keterkaitan pada proses penyusunan target kinerja. Dalam kasus manajer dengan VOI yang rendah, pencarian mereka dari proyek yang stabil dan konservatif akan menyebabkan kurang kompleksnya dan lebih terformasikan proses perencanaan anggaran. Sehingga kebutuhan mereka akan partisipasi dalam penyusunan anggaran akan lebih rendah dari pada manajer-manajer dengan VOI yang tinggi. Lebih khusus, anggaran partisipasi oleh manajer-manajer dengan VOI yang rendah tidak dihubungkan dengan peningkatan komitmen organisasi. Dalam penyusunan anggaran secara partisipatif pada hakekatnya mengijinkan manajer yang lebih rendah layak dipertimbangkan diikutsertakan dalam anggaran yang disusun (Hansen dan Mowen, 2000). Dengan demikian manajer yang lebih rendah secara penuh akan memiliki target yang telah

ditetapkan dalam anggaran telah disusun tersebut. Timbulnya rasa tanggungjawab pada manajer yang lebih rendah tersebut akan dapat memperkuat kreativitas. Para pendukung model anggaran partisipatif mengklaim bahwa terdapatnya peningkatan tanggungjawab dan tantangan yang inheren dalam proses insentif non moneter yang bisa menimbulkan tingkat kinerja dan kepuasan yang lebih tinggi (Hansen dan Mowen, 1995 dalam Mohammad Nizarul Alim, 2002).

Penelitian yang dilakukan oleh Kenis (1979) dan Nur Indriantoro (1995) menemukan bahwa adanya pengaruh yang signifikan antara anggaran partisipatif dengan kepuasan kerja. Manajer-manajer dengan VOI yang tinggi cenderung memberikan respon terhadap anggaran partisipatif, karena manajer yang demikian ini memberikan peluang pada mereka berkaitan dengan penyusunan target dari kinerjanya. Oleh karena itu, kemungkinan partisipasi dalam penyusunan anggaran akan lebih efektif dan semakin meningkat pada VOI manajer yang tinggi dan berpengaruh secara positif terhadap kepuasan kerja.

2.5 Penelitian Terdahulu

Dalam memudahkan untuk memahami hasil penelitian terdahulu maka dibuat suatu tabel yang memuat hasil –hasil dari penelitian terdahulu yang terdapat dalam tabel 2.1, berdasarkan tabel tersebut posisi penelitian ini adalah merupakan perluasan dari penelitian yang dilakukan Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000) yang merekomendasikan untuk menggunakan instrumen komitmen organisasi yang memiliki seluruh dimensi dan menguji variabel lain seperti kepuasan kerja

Tabel 2.1
Rekapitulasi Penelitian Terdahulu

NO	PENELITI (Tahun)	VARIABEL	TEMUAN PENTING
1	Burns dan Stalker (1961)	struktur desentralisasi, manajer dengan VOI	menganjurkan bahwa struktur yang lebih terdesentralisasi menyebabkan pengembangan ide-ide dan proyek-proyek baru yang kreatif.
2	Aiken dan Hage (1971)	manajer VOI, otonomi dalam pengambilan keputusan.	Dilain pihak, manajer dengan VOI yang rendah yang menginginkan proyek-proyek yang stabil dan lebih konservatif akan kurang perhatian terhadap otonomi dalam pengambilan keputusannya. Hal ini karena dengan proyek-proyek yang stabil dan konservatif, beberapa keputusan yang berhubungan dengan pemilihan proyek dan implementasinya telah diformalisasikan melalui aturan-aturan dan prosedur-prosedur standar
3	Bruns dan Waterhouse (1975)	Struktur desentralisasi, partisipasi dalam perencanaan anggaran, kepuasan kerja.	manajer atau bawahan dalam organisasi yang tingkat desentralisasinya tinggi merasa dirinya orang yang lebih berpengaruh, lebih berpartisipasi dalam perencanaan anggaran, dan merasa dipuaskan dengan kegiatan yang berhubungan dengan anggaran. Sebaliknya dalam organisasi dengan tingkat desentralisasi rendah (sentralisasi), manajer merasa dirinya dianggap kurang bertanggung jawab, sedikit terlibat dalam perencanaan anggaran, dan mengalami tekanan dari atasan, mereka merasa anggaran sebagai sesuatu yang kurang berguna dan membatasi keleluasaan mereka.
4	Pierce dan Delbecq (1977)	struktur desentralisasi, manajer VOI	Pada struktur yang kurang terdesentralisasi, manajer merasa bahwa ide-ide baru akan disoroti oleh top manajemen
5	Waterhouse dan Tieszen (1978)	Ketidakpastian lingkungan sistem anggaran fleksibel, struktur desentralisasi	tingkat ketidakpastian yang lebih tinggi dapat diantisipasi selain dengan sistem anggaran yang lebih fleksibel, juga dengan struktur desentralisasi dalam struktur organisasi.
6	Merchant (1981)	sistem kontrol akuntansi, kinerja perusahaan diversifikasi bisnis, struktur desentralisasi	efektivitas penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam rangka peningkatan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh beberapa faktor kontinjensi diantaranya besar perusahaan, diversifikasi bisnis, dan tingkat desentralisasi
7	Brownell (1982)	partisipasi penyusunan anggaran, kinerja manajerial, struktur desentralisasi	hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial, ada variabel <i>moderating</i> yang turut mempengaruhi hubungan antara kedua variabel tersebut, diantaranya adalah variabel organisasi. Variabel organisasi yang secara potensial mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial adalah tingkat struktur desentralisasi yang bersifat desentralisasi.
8	Flamholtz (1983) Markus dan Pfeffer (1983)	nilai orientasi manajer pada pekerjaan, pengendalian manajemen	nilai orientasi manajer pada pekerjaan memiliki pengaruh yang signifikan pada perilaku dalam bentuk pengendalian manajemen yang berbeda.
9	Merchant (1984)	sistem kontrol akuntansi, kinerja perusahaan, teknologi produksi, faktor-faktor pasar	efektivitas penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam rangka peningkatan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh teknologi produksi dan faktor-faktor pasar
10	Gordon dan Narayanan (1984)	Ketidakpastian lingkungan, karakteristik organisasional	perubahan lingkungan yang penuh dengan ketidakpastian menuntut para pengambil keputusan melakukan proses terhadap arus informasi, dan adanya beberapa variasi pengamatan di dalam karakteristik organisasional yang diupayakan oleh para pengambil keputusan untuk menghadapi berbagai tingkat ketidakpastian secara strategis
11	Govindarajan dan Gupta, (1985)	sistem kontrol akuntansi kinerja perusahaan, strategi kompetitif	efektivitas penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam rangka peningkatan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh strategi kompetitif
12	Koberg dan Chusmir, (1987)	struktur desentralisasi dan komitmen organisasi, manajer VOI, ketidakpastian lingkungan	hubungan yang positif dan kuat antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi untuk manajer dengan VOI yang tinggi dari pada manajer dengan VOI yang lebih rendah

13	Brownell dan Merchant (1990)	sistem kontrol akuntansi kinerja perusahaan dipengaruhi ,standar produk	efektivitas penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam rangka peningkatan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh standar produk
14	Mathieu dan Zajac (1990)	komitmen organisasi dan proses partisipasi manajemen	Menemukan bahwa hubungan yang positif terjadi antara komitmen organisasi dan proses partisipasi manajemen
15	O'Relly <i>et al.</i> (1991)	kultur organisasi dengan kreativitas, ide-ide baru dan menantang, dan pengambil resiko	pada budaya/kultur organisasi yang inovasinya tinggi (<i>highly innovative</i>), nilai berhubungan dengan kreativitas, pengujian dengan ide-ide baru dan menantang, dan pengambil resiko merupakan ciri khas manajer
16	Russel dan Russel (1992)	manager's VOI, perilaku kerja manajer dan inovasi dalam ide produk atau proyek	manager's VOI mempengaruhi perilaku kerja manajer dan pilihan dalam bentuk tingkat yang baru atau inovasi dalam ide produk atau proyek
17	Kotter dan Heskett (1992) Sharplin (1992)	Strategi bisnis, Budaya organisasi, kinerja manajerial dan kinerja keuangan	organisasi meningkatkan keunggulan kompetitifnya dengan menciptakan peluang pasar melalui strategi bisnis yang mengadopsi ide-ide dan produk yang inovatif. Strategi tersebut sering didukung oleh budaya (<i>culture</i>) organisasi yang menghasilkan nilai inovatif pada manajemernya. Budaya organisasi diyakini merupakan salah satu faktor kunci penentu (<i>key variable factors</i>) kesuksesan kinerja manajerial dan kinerja keuangan suatu organisasi dalam jangka panjang
18	Russel dan Russel (1992)	Manajer VOI, ketidakpastian lingkungan	manajer dengan VOI yang lebih rendah cenderung akan melakukan proyek-proyek coba dan uji (<i>trial and tested projects</i>) yang umumnya akan menyebabkan berkurangnya ketidakpastian Akibatnya, manajer dapat mengikuti aturan-aturan dan pedoman dengan lebih mudah
19	O'Connor (1995).	Pengendalian manajemen dan orientasi nilai manajer, (<i>managerial job-related outcomes</i>)	keselarasan antara bentuk pengendalian manajemen dan orientasi nilai manajer di pekerjaannya merupakan determinan penting dari pekerjaan manajerial yang berhubungan dengan hasil (<i>managerial job-related outcomes</i>)
20	Gul, dkk (1995) Miah dan Mia (1996)	Struktur desentralisasi dan pengendalian manajemen	wewenang pembuatan keputusan yang dilakukan oleh bawahan relatif lebih besar pada struktur desentralisasi daripada struktur sentralisasi. Dalam struktur desentralisasi, manajemen puncak memberikan struktur desentralisasi dan pertanggungjawaban kepada manajer bawahan untuk diberikan berbagai hal dalam pengambilan keputusan
21	Smith (1998)	manajer VOI, ketidakpastian lingkungan penyusunan anggaran, struktur desentralisasi	Manajer dengan VOI yang tinggi menghadapi kebutuhan yang lebih besar dalam otonomi pengambilan keputusan atau struktur desentralisasi dan kebutuhan yang lebih besar dalam berpartisipasi pada penyusunan anggaran dengan dua bentuk pengendalian manajemen (struktur desentralisasi dan anggaran dengan dua bentuk pengendalian manajemen (struktur desentralisasi dan anggaran partisipasi) dan komitmen organisasi manajer lebih besar untuk manajer dengan VOI yang tinggi dari pada manajer dengan VOI yang rendah.
22	Muchammad Syafrudin (2000)	sistem kontrol akuntansi dalam kinerja perusahaan dan dinamika lingkungan	efektivitas penggunaan sistem kontrol akuntansi dalam rangka peningkatan kinerja perusahaan dipengaruhi oleh dinamika lingkungan
23	Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000)	VOI manajer, pengendalian manajemen dan komitmen organisasi manajer.	VOI manajer mempunyai dampak moderating yang signifikan dalam hubungannya antara dua bentuk pengendalian manajemen dan komitmen organisasi manajer. Hasilnya menunjukkan bahwa hubungannya lebih kuat untuk manajer dengan VOI yang tinggi daripada manajer dengan VOI yang lebih rendah.

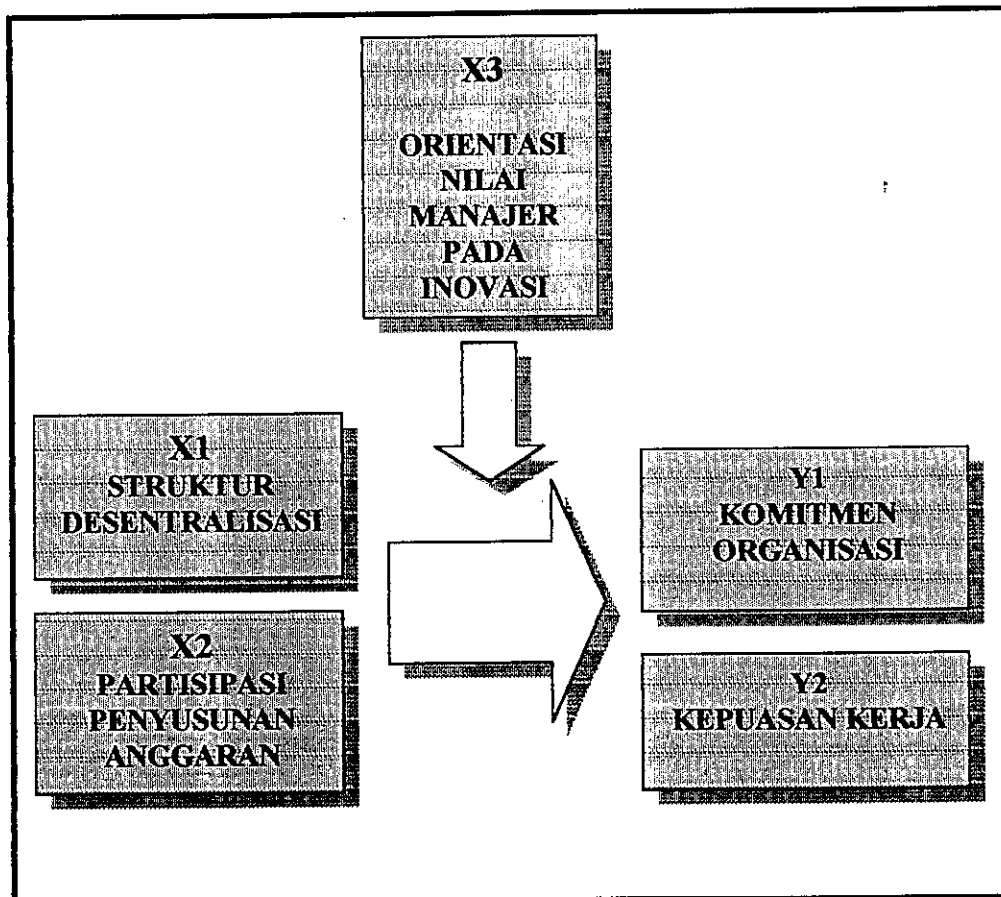
Sumber : Dari Artikel Penelitian

2.6. Model Penelitian

Berdasarkan landasan teori dan penelitian-penelitian sebelumnya maka model penelitian yang dibangun adalah sebagai berikut terdapat dalam gambar 1.

GAMBAR 1

Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Struktur Desentralisasi, Terhadap Komitmen Organisasi dan Kepuasan Kerja Dengan Orientasi Nilai Manajer Pada Inovasi Sebagai Moderating Variabel



2.7. Hipotesis

Berdasarkan pemikiran diatas maka hipotesis yang dibangun adalah sebagai berikut :

- H1 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi.
- H2 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi.
- H3 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer, semakin tinggi kepuasan kerja.
- H4 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer, semakin tinggi kepuasan kerja.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Sumber data

Penelitian ini menggunakan data primer, yaitu bersumber pada data yang didapat dari jawaban responden terhadap serangkaian pertanyaan yang diajukan oleh peneliti

3.2. Populasi dan Pemilihan Sampel

Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan *mail survey* atau mengirimkan kuesioner melalui atau mengirimkan kuesioner melalui pos kepada manajer level menengah dalam perusahaan manufaktur. Unit analisis atau responden yang dipilih dalam penelitian ini yaitu manajer secara individual seperti penelitian-penelitian lainnya yang menguji hubungan anggaran partisipatif dengan komitmen organisasi dengan manajer VOI sebagai moderating variabel Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000). Kuesioner dikirim kepada 500 orang manajer level menengah dalam perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Jakarta (BEJ) yang dimuat dalam *Indonesian Capital Market directory* 2001 sebagai rerangka sampel dan merupakan populasi dalam penelitian ini. Berdasarkan directory tersebut, ternyata teridentifikasi ada 155 perusahaan manufaktur.

Dalam rangka pengujian hipotesis, jumlah sampel yang harus dipenuhi dalam penelitian ini ditentukan berdasarkan rumus yang dikemukakan oleh Rao (1996) dalam Lesmana (2002), yaitu sebagai berikut:

$$n = \frac{N}{1 + N (\text{Moe})^2}$$

Dimana:

n = Jumlah sampel

N = Jumlah populasi

Moe = *Margin of error maximum* (tingkat kesalahan yang ditolerir); Rao (1996) mengasumsikan moe sebesar 10%.

Perhitungan:

$$n = \frac{500}{1 + 500 (0,10)^2} = 83 \text{ responden}$$

Catatan: N= 500 berasal dari 155 perusahaan dikalikan 3 orang = 465 manajer level menengah (produksi, pemasaran, keuangan) dan sisanya didistribusikan ke sebagian perusahaan yang mencantumkan kantor perwakilan (representative office)nya dalam directory tersebut.

Dengan demikian jumlah sampel minimal yang harus dipenuhi adalah 83 orang. Jumlah sampel tersebut sesuai dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang menggunakan variabel anggaran partisipatif (Nur Indriantoro, 1993; Bambang Supomo, 1998) yang juga membutuhkan data antara 50 sampai dengan 100 responden.

Alasan pemilihan manajer sebagai responden yaitu : (1) Manajer yang memimpin divisi (sub unit) dalam organisasi mempunyai persepsi yang berbeda, dan (2) manajer yang bertindak sebagai pimpinan divisi diberi pelimpahan wewenang

atau tanggung jawab yang berbeda untuk menjalankan kegiatan divisinya (Mia, 1998). Pertimbangan pemilihan manajer dari perusahaan manufaktur: (1) proses penyusunan anggaran pada perusahaan manufaktur relatif lebih kompleks dibandingkan dengan perusahaan jasa dan perdagangan, (2) pemilihan sampel pada satu jenis industri diharapkan akan mengurangi kemungkinan *industry effect* terhadap data yang dianalisis (Bambang Supomo, 1998).

3.3. Operasionalisasi Variabel

3.3.1. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi dalam penelitian ini adalah tingkat seberapa jauh keterlibatan dan pengaruh individu (manajer) dalam proses penyusunan anggaran (Brownell, 1982a). Instrument yang digunakan untuk mengukur variable ini diadopsi dari Milani (1975) yang banyak digunakan oleh beberapa penelitian sebelumnya. Penggunaan instrument tersebut dimaksudkan untuk mengukur tingkat partisipasi, yaitu pengaruh dan keterlibatan yang dirasakan oleh manajer secara individual dalam proses penyusunan anggaran (Mia, 1988). Ada enam item yang dipakai untuk mengukur partisipasi dengan menggunakan skala tujuh poin, dimana skor rendah (poin 1) menunjukkan partisipasi tinggi. Sedangkan skor tinggi (poin 7) menunjukkan partisipasi yang rendah.

3.3.2 Struktur Desentralisasi

Struktur desentralisasi dalam penelitian ini adalah derajat pendelegasian wewenang, berkaitan dengan wewenang yang diberikan pemimpin pada bawahan (manajer) apakah bersifat sentralisasi atau desentralisasi. Gul dkk., (1995) menunjukkan bahwa variable struktur organisasi yang secara potensial dapat

mempengaruhi hubungan antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kinerja manajerial adalah tingkat desentralisasi. Variabel ini diukur dengan menggunakan instrument yang dikembangkan oleh Gordon dan Narayanan (1984). Instrument tersebut berisi lima pertanyaan mengukur tingkat pendelegasian wewenang manager, diantaranya dalam lima bidang pembuatan keputusan: pengembangan produk atau jasa baru, pengangkatan dan pemberhentian karyawan, pemilihan investasi, alokasi anggaran dan penentuan harga jual. Responden diminta untuk memilih skala satu sampai dengan tujuh pada setiap pertanyaan. Responden yang menjawab pertanyaan dengan skala rendah (poin 1) menunjukkan bahwa pendelegasian wewenang pada tingkat sentralisasi sebaliknya responden yang menjawab pertanyaan dengan skala tinggi (poin 7) menunjukkan bahwa pendelegasian wewenang pada tingkat desentralisasi.

3.3.3 Komitmen Organisasi

Wiener (1982) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai dorongan dari dalam individu untuk berbuat sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Menurut Mowday *et al.* (1979) Komitmen menunjukkan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran (*goal*) yang ingin dicapai oleh organisasi. Komitmen organisasi bisa tumbuh disebabkan karena individu memiliki ikatan emosional terhadap organisasi yang meliputi dukungan moral dan menerima nilai yang ada di dalam organisasi serta tekad dari dalam diri untuk mengabdikan kepada organisasi (Porter *et al.*, 1974). Diukur menggunakan instrumen Meyer dan Allen (1991). Instrumen tersebut terdiri dari 24 item. Komitmen organisasional memiliki tiga

subskala, yaitu afektif, berkelanjutan, dan normatif. Masing-masing subskala memiliki delapan item. Instrumen tersebut lebih dipilih untuk digunakan dari pada kuesioner Mowday *et al.* (1979) yang baru-baru ini dikritik karena kurangnya homogenitas (Benkhoff, 1997b). contoh item yang termasuk dalam subskala afektif antara lain: 'Saya akan merasa sangat bahagia menghabiskan sisa karir saya dengan organisasi ini', 'Saya merasa terikat secara emosional dengan organisasi ini': contoh item yang termasuk dalam subskala berkelanjutan antara lain: 'Sangat sulit bagi saya meninggalkan organisasi saya saat ini, bahkan jika saya menginginkannya', 'Terlalu banyak hidup saya yang akan terganggu jika saya memutuskan bahwa saya ingin meninggalkan organisasi saya saat ini', 'Saya merasa bahwa saya terlalu banyak memiliki pilihan yang harus dipertimbangkan untuk meninggalkan organisasi ini'. Contoh item yang termasuk dalam subskala normative antara lain: 'Saya berfikir bahwa saat-saat ini orang-orang terlalu sering berpindah dari satu organisasi ke organisasi lain', 'Saya di ajarkan untuk meyakini nilai untuk tetap loyal pada satu organisasi', 'Saya berfikir bahwa keinginan untuk menjadi orangnya perusahaan merupakan suatu hal yang pantas'. Instrumen tersebut menggunakan skala respon tujuh poin, dari 1 (sangat tidak setuju) hingga 7 (sangat setuju). Skor kedelapan item dari setiap subskala dibuat rata-rata agar diperoleh skor ringkas yang merefleksikan subskala tersebut. *Cronbach's alpha* untuk keseluruhan skala komitmen organisasional dan untuk subskala afektif, berkelanjutan, dan normatif dalam penelitian yang dilakukan oleh Yousef (2000) masing-masing subskala konsistensi internalnya adalah diatas 0,7.

3.3.4 Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu sikap umum seorang individu terhadap pekerjaannya (Robins, 1996). Untuk mengukur variabel kepuasan kerja, peneliti menggunakan instrumen *The Minnesota Satisfaction Questionnaire* (MSQ) yang dikembangkan untuk menghubungkan penilaian dengan teori. (Weiss *et. al.*, 1967, dalam Kamal, 1999) melaporkan validitas konsep berdasarkan hasil pengujian instrumen ini. Hasilnya adalah koefisien internal umum sebesar 0,90 (Weiss *et. al.*, 1967, dalam Kamal, 1999). Alasan peneliti menggunakan instrumen ini adalah pertama, Dunham *et. al.* (1997) menemukan bahwa pengukuran ini menghasilkan *covergent validity* tertinggi dibandingkan dengan pengukuran lainnya. Kedua MSQ lebih komprehensif mengukur segi-segi spesifik dari kepuasan kerja. Dan terakhir, (Scarpello dan Campbell, 1983 dalam Kamal, 1999) menyatakan bahwa MSQ memiliki kemampuan lebih baik dalam memprediksi kepuasan kerja dari pada instrumen lainnya.. Instrumen ini terdiri dari tujuh item pertanyaan dengan skala *Likert* berdimensi tujuh. Skor tiap-tiap item dijumlahkan untuk mendapatkan estimasi kepuasan kerja.

3.3.5 *Managerial Value Orientation Towards Inovation Manager's VOI*

Konstruk ini diukur dengan menggunakan instrumen 6 item yang di adaptasi dari O'Reilly *et al.* (1991) dan Windsor dan Ashkanasy (1996) antara lain seperti inovasi peluang, pengujian, pengambilan resiko, kehati-hatian dan taat peraturan. Partisipan ditanyai untuk mengetahui konsep inovasi mereka sebagai anggota organisasi melalui instrument pada skala tujuh yang mulai dari 1 (tidak sama sekali) sampai dengan 7 (sangat luas sekali).

3.4. Analisis Data

Data penelitian dianalisis dengan alat statistik, yang terdiri atas:

3.4.1. Statistik Deskriptif

Untuk memberikan gambaran mengenai demografi responden (umur, jumlah bawahan, pengalaman kerja) dan deskripsi mengenai variable-variabel penelitian (anggaran partisipatif, *Managerial Value Orientation Towards Innovation/Manager's VOI*, komitmen organisasi, dan kepuasan kerja), peneliti menggunakan tabel distribusi frekuensi absolut yang menunjukkan angka rata-rata, median, kisaran, dan standar deviasi.

3.4.2. Uji Kualitas Data (Instrumen)

Di dalam penelitian, data mempunyai kedudukan yang paling tinggi, karena merupakan penggambaran variabel yang teliti dan berfungsi sebagai alat pembuktian hipotesis. Oleh karena itu benar tidaknya data sangat menentukan kualitas hasil penelitian. Sedangkan benar tidaknya data tergantung dari instrumen yang digunakan dalam pengumpulan data. Instrumen yang baik harus memenuhi dua persyaratan penting yaitu valid dan reliabel. Kuesioner yang digunakan dalam penelitian ini telah diuji validitas dan reliabilitasnya tetap dilakukan karena mempertimbangkan perbedaan waktu dan kondisi yang dialami oleh penelitian sekarang dan penelitian sebelumnya.

Validitas merupakan suatu ukuran yang menunjukkan tingkat kevalidan atau kesahihan instrumen. Validitas juga berkenaan dengan seberapa baik suatu konsep dapat didefinisikan oleh suatu ukuran (Hair *et. Al.*, 1998). Suatu instrumen dikatakan valid apabila mampu mengukur apa yang diinginkan. Dalam penelitian ini

pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis faktor yang bertujuan untuk memastikan bahwa masing-masing pertanyaan terklasifikasikan pada variabel-variabel yang telah ditentukan. Pengujian reliabilitas bertujuan untuk mengetahui konsistensi hasil pengukuran variable-variabel. Pengukuran yang reliabel akan menunjukkan Instrumen yang sudah dipercaya dan dapat menghasilkan data yang dapat dipercaya pula.

Pengujian validitas dilakukan dengan menggunakan analisis factor (*factor analysis*) dengan *varimax rotation*. Ukuran lain untuk mengukur tingkat keterkaitan (*intercorrelations*) diantara variabel dan kelayakan terhadap analisis faktor, dapat menggunakan *Kaiser-meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy (Kaiser's MSA)* (Hair *et. al*, 1998). Suatu data dapat dilakukan analisis faktor bila *Kaiser's MSA* nilainya diatas 0,5. Butir pertanyaan yang dimasukkan ke dalam analisis akhir adalah item yang memiliki *factor loading* lebih dari 0,4 (Chia, 1995). Ini menunjukkan tingkat kesesuaian antara variabel dan faktornya (Hair *et. al*, 1998). Sedangkan pengujian reliabilitas dilakukan dengan menghitung *cronbach alpha* untuk menguji kelayakan terhadap konsistensi seluruh skala yang digunakan. Suatu instrumen dikatakan reliabel apabila memiliki *cronbach alpha* lebih dari 0,5 (Nunnally, 1967). Semua perhitungan dilakukan dengan bantuan program SPSS.

3.4.3. Uji Non Response Bias

Pengujian Non Respon Bias dilakukan untuk melihat apakah karakteristik mereka yang berpartisipasi (Responden yang menjawab dan mengembalikan kuesioner) dan yang tidak mau berpartisipasi (Non-Response) berbeda mengingat

adanya keterbatasan informasi yang diperoleh peneliti terhadap identitas dari individu responden yang tidak mengembalikan kuesioner, oleh karena itu dalam pengujian ini responden yang berpartisipasi melewati batas waktu yang telah ditentukan dianggap mewakili jawaban responden yang berpartisipasi.

Pengujian Non-Response bias dilakukan dengan mengelompokkan jawaban yang diterima, menjadi dua kelompok, yaitu : (1) Kelompok awal adalah kelompok responden yang kuesionernya diterima peneliti sejak awal sampai dengan satu minggu setelah batas waktu pengembalian yang telah ditentukan, (2) Kelompok akhir adalah kelompok responden yang kuesionernya diterima setelah satu minggu sejak batas waktu pengembalian.

Pengujian dilakukan dengan menggunakan alat uji T-test. Dari hasil pengujian tersebut dapat diketahui apakah ada perbedaan responden awal dan responden akhir.

3.4.4. Uji Normalitas Data

Uji normalitas data diperlukan bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan variabel independen keduanya mempunyai distribusi normal ataukah tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal . Untuk melakukan pengujian terhadap normalitas data tersebut dapat dilakukan dengan menggunakan analisis Statistik, yaitu berdasarkan nilai kurtosis dan skewness dan analisis grafik (Ghozali, 2001).

3.4.5. Teknik Analisis

Sebelum menguji hipotesis terlebih dahulu dilakukan uji kualitas data dan asumsi klasik untuk menguji hipotesis penelitian ini digunakan analisis regresi

dengan uji atau analisis residual (*residual analysis*). Secara umum ada dua langkah dalam menganalisis residual. Pertama, menentukan nilai residual absolut dengan menggunakan model kontinjensi atau persamaan residual. Nilai residual menunjukkan ketidak sesuaian *lack of fit* antara variabel independent dan variabel kontinejensi. Kedua, menguji hipotesis penelitian dengan menggunakan korelasi signifikan negative antara nilai absolut residual dengan variabel dependen. Nilai korelasi negatif dan signifikan menunjukkan dukungan terhadap hipotesis penelitian (Duncan dan Moores, 1999). Tingkat signifikan ditentukan dalam penelitian ini adalah 5%.. Untuk memudahkan dan akurat nilai residual secara absolut dapat dihitung dengan program pengolahan statistik SPSS versi 10. Selanjutnya nilai residual dapat dikorelasikan dengan variabel dependen untuk menguji hipotesis penelitian.

Selanjutnya akan dijelaskan model analisis statistik dari pendekatan ini yang mengasumsikan bahwa ada banyak kemungkinan kombinasi yang menunjukkan kesesuaian terbaik atau konsistensi antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer sebagai variabel *moderating* terhadap komitmen organisasi dan kepuasan kerja. Kombinasi yang ada ini disajikan dalam regresi. Kesesuaian terbaik dari struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer sebagai variabel *moderating* terhadap komitmen organisasi dan kepuasan kerja.

Model analisis data disajikan seperti berikut ini :

$$Y_1 = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots\dots\dots (1)$$

Pengujian Hipotesis 1 :

$$X_i = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e \dots\dots\dots (2)$$

$$DEV_1 = \sqrt{[X_2 - \beta_0 - (\beta_1 X_1)]^2} \dots\dots\dots (3)$$

Pengujian Hipotesis 2 :

$$X_i = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e \dots\dots\dots (2)$$

$$DEV_2 = \sqrt{[X_3 - \beta_0 - (\beta_1 X_1)]^2} \dots\dots\dots (4)$$

Keterangan :

Y1 = komitmen organisasi

Xi = variabel kontinjen (*managerial value orientation towards innovation /VOI*)

X₁ = struktur desentralisasi

X₂ = partisipasi penyusunan anggaran

β₀ = *intercept*

β₁, β₂, β₃ = koefisien regresi

DEV₁ = nilai deviasi/nilai absolut residual antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer

DEV₂ = nilai deviasi/nilai absolut residual antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer

e = standar error

Komitmen Organisasi merupakan variabel dependen dalam model penelitian ini diprediksi dipengaruhi oleh variabel-variabel independent, yaitu : struktur desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran, tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer.

Selanjutnya untuk menguji hipotesis 3 dan 4 dimana variabel dependennya adalah kepuasan kerja maka persamaannya adalah sebagai berikut :

$$Y_2 = \beta_0 + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e \dots\dots\dots (1)$$

Pengujian Hipotesis 3 :

$$X_i = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e \dots\dots\dots (2)$$

$$DEV_1 = \sqrt{|[X_2 - \beta_0 - (\beta_1 X_1)]|^2} \dots\dots\dots (3)$$

Pengujian Hipotesis 4 :

$$X_i = \beta_0 + \beta_1 X_1 + e \dots\dots\dots (2)$$

$$DEV_2 = \sqrt{|[X_3 - \beta_0 - (\beta_1 X_1)]|^2} \dots\dots\dots (4)$$

Keterangan :

Y2 = kepuasan kerja

Xi = variabel kontinjen (*managerial value orientation towards innovation /VOI*)

X₁ = struktur desentralisasi

X₂ = partisipasi penyusunan anggaran

β₀ = *intercept*

β₁, β₂, β₃ = koefisien regresi

DEV₁ = nilai deviasi/nilai absolut residual antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer

DEV₂ = nilai deviasi/nilai absolut residual antara antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer

e = standar error

Kepuasan kerja merupakan variabel dependen dalam model penelitian ini diprediksi dipengaruhi oleh variabel-variabel independent, yaitu : struktur desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran, tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pembahasan pada bab ini adalah hasil dari studi lapangan untuk memperoleh data dengan menggunakan kuesioner untuk mengukur empat variabel pokok dalam penelitian ini, yaitu partisipasi Partisipasi Anggaran, Struktur Desentralisasi, Komitmen Organisasi, Kepuasan Kerja, Orientasi Nilai Manajer Pada Inovasi. Pembahasan akan dibagi dalam lima sub bab, yaitu, deskripsi responden, analisis data dengan uji *non-response bias*, statistik deskriptif mengenai variabel penelitian, uji kualitas data, uji asumsi klasik dan uji hipotesis.

4.1. Gambaran Umum Responden

Data penelitian dikumpulkan dengan mengirimkan 500 kuesioner melalui jasa pos kepada manajer perusahaan manufaktur. Pengiriman dilakukan dalam dua tahap, tahap pertama dikirimkan 400 kuesioner pada tanggal 2 Maret 2004, dan diharapkan sudah kembali pada tanggal 26 Maret 2004. Sebanyak 59 orang manajer yang berpartisipasi mengirimkan jawabannya kembali. Pengiriman tahap kedua dilakukan tanggal tanggal 26 Maret 2004 sebanyak 100 kuesioner dan diharapkan sudah kembali pada tanggal 13 April 2004. Sebanyak 38 orang manajer mengirimkan jawabannya kembali pada pengiriman tahap kedua. Namun 7 buah tanggapan diantaranya tidak dapat diikutsertakan karena yang mengisi bukan responden yang dimaksud, sehingga jumlah kuesioner yang layak dianalisa dari pengiriman pertama dan kedua sebanyak 90 kuesioner.

Ringkasan pengiriman dan pengembalian kuesioner dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 4.1.

TABEL 4.1
RINCIAN PENERIMAAN DAN PENGEMBALIAN KUESIONER

Pengiriman tahap pertama	400
Kuesioner yang kembali	59
Pengiriman tahap kedua	100
Kuesioner yang kembali	38
Kuesioner yang tidak digunakan	7
Kuesioner yang digunakan	90

Sumber : Hasil Penelitian 2004

Sedangkan profil responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini ditunjukkan dalam tabel 4.2

TABEL 4.2
PROFIL RESPONDEN

	Jumlah (orang)	Persentase (%)
Manajer atau Kepala Bagian/Divisi setingkat Manajer :		
▪ Produksi	25	27,777
▪ Pemasaran	43	47,777
▪ Keuangan	22	24,44
Gender		
▪ Pria	63	70
▪ Wanita	27	30
Umur		
▪ 25 – 30	23	25,55
▪ 31 – 35	39	43,33
▪ > 35	28	31,11
Pendidikan		
▪ SLTA	6	6,66
▪ D3 / Akademi	25	27,77
▪ S1 / Sarjana	39	43,33
▪ S2	15	16,667
▪ S3	5	5,555
Lama Bekerja		
▪ 1 – 5	12	13,33
▪ 6 – 10	44	48,88
▪ > 10	34	37,77
Lama jabatan		
▪ 1 – 5	26	28,888
▪ 6 – 10	22	24,44
▪ > 10	42	46,666
Jumlah Bawahan		
▪ 1 – 50	61	77.165
▪ 51 – 100	17	18.885
▪ > 100	12	13.333

Sumber : Data Primer diolah , 2004

4.2. Uji Non-Response Bias (T-Test)

Pengujian non-response bias dilakukan dengan tujuan untuk melihat apakah karakteristik responden yang mengembalikan kuesioner dengan responden yang tidak mengembalikan kuisisioner (*non-response*) berbeda. Kemungkinan hal tersebut bisa terjadi yang akan berpengaruh pada hasil analisis data yaitu hasil analisis data dengan *non-response* kemungkinan akan berbeda dengan hasil analisis data tanpa *non-response*. Ini akan menjadi masalah serius jika tingkat pengembalian (*response rate*) sangat rendah. Mengingat adanya keterbatasan informasi yang diperoleh peneliti terhadap identitas individu yang tidak mengembalikan kuesionernya, maka dalam pengujian ini responden yang mengembalikan jawabannya melewati batas waktu yang telah ditentukan dianggap mewakili jawaban dari responden yang *non-response*.

Metode pengujian *non-response bias* dilakukan dengan mengelompokkan jawaban dari kuesioner yang diterima kedalam dua kelompok yaitu (1) Kelompok awal (*early response*) adalah kuesioner yang diterima sejak awal tanggal 2 Maret 2004 hingga 26 Maret 2004 sebanyak 55 kuesioner, dan (2) Kelompok akhir (*late response*) adalah kelompok yang kuesionernya diterima dua minggu setelah tanggal 26 Maret 2004 sebanyak 35 kuesioner. Terdapat lima variabel yang diuji untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan yang signifikan jawaban yang diberikan responden dari kedua kelompok tersebut. Kelima variabel tersebut meliputi struktur desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran, VOI manajer, komitmen organisasi serta kepuasan kerja. Pengujian kelima variabel dilakukan dengan *t-test* karena data berdistribusi normal. Dasar pengambilan keputusan dengan melihat taraf signifikansi $p > 0,05$. Hasil pengujian dalam

penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat signifikansi probabilitas di atas 0,05, artinya bahwa jawaban yang diberikan oleh kedua kelompok responden tersebut tidak ada perbedaan jawaban, sehingga data yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 90 kuesioner (*response*) mampu menjelaskan/mewakili kuesioner yang tidak kembali (*non-response*). Hasil uji *non-response bias* ditunjukkan dalam tabel 4.3.

TABEL 4.3
PENGUJIAN *NON-RESPONSE BIAS*

Variabel	Awal (N=55)		Akhir (N=35)		<i>t-value</i>	p
	Rata-rata	SD	Rata-rata	SD		
Struktur Desentralisasi	45,5636	7,60546	42,457	7,81154	1,869	0,963
Partisipasi Penyusunan Anggaran	19,3273	7,27770	20,4286	7,67841	-0,685	0,741
VOI manajer	32,2182	5,18077	32,8857	5,23996	-0,593	0,980
Komitmen Organisasi	115,0182	11,1612	111,9143	14,30214	1,151	0,159
Kepuasan Kerja	82,5818	18,2956	85,4857	16,51803	-0,762	0,509

Sumber : Data Primer diolah 2004.

4.3. Deskripsi Variabel

Untuk memberikan gambaran mengenai variabel-variabel penelitian (struktur desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran, VOI manajer, komitmen organisasi serta kepuasan kerja) digunakan tabel statistik deskriptif yang menunjukkan angka kisaran teoritis dan kisaran sesungguhnya, rata-rata, dan standar deviasi dalam tabel 4.4.

TABEL 4.4
STATISTIK DESKRIPTIF VARIABEL PENELITIAN

Variabel	Kisaran Teoritis	Kisaran Sesungguhnya	Rata-rata	Standar Deviasi
Struktur Desentralisasi	9– 63	23– 60	44,3556	7,799268
Partisipasi Penyusunan Anggaran	6 – 42	6 – 42	19,7556	7,41288
VOI manajer	6 – 42	21 – 42	32,4778	5,1874
Komitmen Organisasi	24– 168	78 – 141	113,8111	12,49170
Kepuasan Kerja	20 – 140	47 – 122	83,7111	17,58846

Sumber : Data Primer diolah, 2004.

Berdasarkan tabel statistik deskriptif, untuk pengukuran variabel pada variabel Struktur Desentralisasi, kisaran jawaban responden berkisar antara 23– 60 dengan kisaran teoritis 9– 63. Angka ini menunjukkan bahwa tidak ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini, yang mempunyai nilai struktur desentralisasi pada tingkat ekstrem yang rendah juga tidak terdapat nilai struktur desentralisasi pada tingkat ekstrem yang tinggi sama dengan kisaran teoritisnya. Nilai rata-rata 44,3556 dan standar deviasi 7,799268 ini berarti bahwa manajer memiliki struktur desentralisasi yang relatif tidak terlalu tinggi, yang ditunjukkan oleh nilai rata-rata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Sedangkan pada variabel partisipasi penyusunan anggaran, sebelum dilakukan analisa lebih lanjut, terlebih dahulu dilakukan proses pemberian kode ulang (*recode*) terhadap jawaban yang diberikan responden untuk menyesuaikan dengan variabel-variabel lainnya. Kisaran jawaban responden berkisar antara 6 - 42 dengan kisaran teoritis 6 – 42. Angka ini menunjukkan bahwa tidak ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini, yang mempunyai

partisipasi pada tingkat ekstrem yang rendah tetapi terdapat partisipasi pada tingkat ekstrem yang tinggi sama dengan kisaran teoritisnya. Nilai rata-rata 19,7556 dan standar deviasi 7,41288, ini berarti bahwa jawaban responden agak menyebar ke dalam enam kategori dan cenderung memiliki tingkat partisipasi yang relatif tidak terlalu tinggi dalam penyusunan anggaran, yang ditunjukkan oleh nilai rata-rata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Pada VOI manajer, kisaran jawaban responden berkisar antara 21 – 42 dengan kisaran teoritis 6 – 42. Angka ini menunjukkan bahwa tidak ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini, yang mempunyai nilai VOI manajer pada tingkat ekstrem yang rendah tetapi terdapat nilai VOI manajer pada tingkat ekstrem yang tinggi sama dengan kisaran teoritisnya. Nilai rata-rata 32,4778 dan standar deviasi 5,1874 ini berarti bahwa manajer memiliki VOI manajer yang sedang atau relatif tidak tinggi, yang ditunjukkan oleh nilai rata-rata yang mendekati nilai maksimum kisaran sesungguhnya.

Pada variabel Komitmen Organisasi kisaran jawaban responden antara 78 – 141 dengan kisaran teoritis 24– 168. Nilai rata-rata 113,8111 dan standar deviasi 12,49170. Demikian pula pada variabel kepuasan kerja, kisaran jawaban responden antara 47 – 122 dengan kisaran 20 – 140 dengan nilai rata-rata 83,7111 dan standar deviasi 17,58846. Hal ini berarti bahwa tidak ada manajer yang menjadi responden dalam penelitian ini yang mempunyai kinerja pada tingkat ekstrim (rendah)

4.4. Uji Kualitas Data

Kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dievaluasi melalui uji reliabilitas dan validitas (Hair et al. 1998; Huck dan Cormier, 1996 dalam Supomo, 1998). Prosedur yang dilakukan dalam penelitian ini mengukur kekonsistenan dan keakurasian data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen, yaitu uji konsistensi internal dengan uji statistik *Cronbach's Alpha*.

Hasil pengujian reliabilitas dan validitas yang disajikan dalam tabel 5 menunjukkan tingkat kekonsistenan dan keakurasian yang cukup baik. Pada uji reliabilitas konsistensi internal koefisien *Cronbach's Alpha* untuk semua variabel berada pada tingkat yang dapat diterima di atas 0,60 (Nunnally, 1978 dalam Riyadi, 1998). Sedangkan pada pengujian validitas dengan uji homogenitas data dengan melakukan uji korelasional antara skor masing-masing butir dengan skor total (Kaiser's MSA, factor loading) menunjukkan angka diatas 0,05. Hasil pengujian reliabilitas dan validitas dirangkum dalam tabel 5 sebagai berikut :

TABEL 4. 5

HASIL Uji RELIABILITAS DAN VALIDITAS

Variabel	<i>Cronbach's Alpha</i>	<i>Kaiser's MSA Factor loading</i>
Struktur Desentralisasi	0,8381	0,633 – 0,905
Partisipasi Penyusunan Anggaran	0,8912	0,828 – 0,909
VOI manajer	0,8026	0,670 – 0,835
Komitmen Organisasi	0,7540	0,583 – 0,861
Kepuasan Kerja	0,9081	0,806 – 0,953

Sumber : Data Primer diolah, 2004.

4.5. Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah model regresi yang akan digunakan dapat digunakan sebagai alat prediksi yang baik. Uji asumsi klasik yang akan dilakukan adalah uji multikolinieritas, uji autokorelasi, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas. Pengujian asumsi klasik ini dilakukan dengan menggunakan dua variabel dependen yaitu komitmen organisasi dan kepuasan kerja serta dengan variabel independen yaitu struktur desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran dan VOI Manajer. Hasil pengujian asumsi klasik dapat dilihat pada lampiran D.

4.5.1. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas (Ghozali, 2001). Deteksi terhadap ada tidaknya multikolinieritas yaitu (1) Nilai *R square* (R^2) yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi, tetapi secara individual variabel-variabel bebas banyak yang tidak signifikan mempengaruhi variabel terikat, (2) Menganalisis matriks korelasi variabel-variabel bebas. Jika antar variabel bebas ada korelasi yang cukup tinggi (umumnya diatas 0,90) maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolinearitas, (3) Melihat nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Suatu model regresi yang bebas dari masalah multikolinearitas apabila mempunyai nilai *tolerance* kurang dari 0,1 dan nilai VIF lebih dari 10 (Ghozali, 2001).

Berdasarkan output SPSS pada lampiran D dengan variabel dependen komitmen organisasi dalam model summary menunjukkan nilai *R square* yaitu sebesar 0,346 (30,46%) sedangkan pada variabel dependen kepuasan kerja *R square* sebesar 0.013 (13%) dan secara individual dari tiga variabel bebas (struktur desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran dan VOI Manajer) semua variabel bebas menunjukkan koefisien yang tidak signifikan. Hal tersebut berarti model regresi tidak mengindikasikan terjadinya multikolinearitas. Demikian pula cara lain untuk melihat terjadinya multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* menunjukkan bahwa tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai yang kurang dari 0,1 (10 %) dan nilai VIF lebih dari 10%. Dengan demikian dari tiga cara pendeteksian tersebut menunjukkan bahwa model regresi bebas dari problem multikolinearitas.

4.5.2. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pada periode $t-1$ (sebelumnya). Model regresi yang baik adalah model yang bebas dari autokorelasi. Dalam penelitian untuk meneteksi adanya outokorelasi digunakan uji DW (Durbin Watson), hasil menunjukkan nilai DW sebesar 1,226 pada pengujian komitmen organisasi sebagai variabel dependen, sedangkan pada variabel dependen kepuasan kerja DW sebesar 1,425. Angka ini diantara -2 sampai $+2$ yang berarti dalam penelitian ini tidak terdapat autokorelasi.

4.5.3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Heterokedastisitas akan memperlemah kemampuan prediksi suatu model regresi. Model regresi dikatakan baik apabila tidak terjadi heterokedastisitas (Homokedastisitas).

Untuk mendeteksi ada tidaknya heterokedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik Scatterplot antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual ($Y \text{ prediksi} - Y \text{ sesungguhnya}$). Apabila pola pada grafik yang ditunjukkan dengan titik-titik membentuk suatu pola tertentu yang teratur maka telah terjadi heterokedastisitas dan sebaliknya apabila titik-titik pada grafik tidak membentuk suatu pola tertentu maka tidak terjadi heterokedastisitas.

Berdasarkan grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED pada lampiran D memperlihatkan titik-titik menyebar secara acak dan tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas serta tersebar baik diatas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai untuk memprediksi komitmen organisasi berdasarkan ketiga variabel independen (struktur desentralisasi, partisipasi penyusunan anggaran dan VOI Manajer).

4.5.4. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah variabel terkait dan variabel bebas dalam model regresi mempunyai distribusi normal atau tidak.

Model regresi yang baik adalah yang memiliki distribusi normal atau mendekati normal. Pengujian distribusi normal dilakukan dengan cara melihat histogram yang membandingkan data observasi dengan distribusi yang mendekati normal. Disamping itu digunakan *normal probability plot* yang membandingkan distribusi kumulatif dari data yang sesungguhnya dengan distribusi kumulatif dari data distribusi normal. Jika distribusi normal, maka garis yang menggambarkan data sesungguhnya akan mengikuti garis diagonalnya.

Berdasarkan tampilan grafik histogram dan grafik normal plot pada lampiran E dapat disimpulkan bahwa grafik histogram memberikan pola distribusi yang mendekati normal. Sedangkan pada grafik normal plot terlihat titik-titik menyebar disekitar garis diagonal, serta penyebarannya mengikuti arah garis diagonal. Kedua grafik ini menunjukkan bahwa model regresi layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

4.6. Pengujian Hipotesis 1

H1 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan
VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi

Pada tabel 4.6 menunjukkan bahwa koefisien variabel komitmen organisasi adalah negatif tidak signifikan, yaitu sebesar $-0,157$ dengan tingkat signifikansi $0,156$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer tidak dapat dianggap sebagai variabel moderating karena nilai koefisienparameternya negatif dan tidak signifikan. Hasil ini tidak dapat mendukung hipotesis pertama yang dibangun, bahwa semakin tinggi tingkat

kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi. Temuan ini tidak konsisten dengan Koberg dan Chusmir (1987) yang menemukan hubungan yang positif dan kuat antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi untuk manajer dengan VOI yang tinggi daripada manajer dengan VOI yang lebih rendah. Hasil ini sesuai dengan pernyataan Subramaniam dan Mia (2000) bahwa hubungan struktur desentralisasi dengan komitmen organisasi dapat berlaku positif dan lebih kuat apabila dengan VOI tinggi dari pada manajer VOI rendah sedangkan dalam penelitian ini menunjukkan manajer VOI yang rendah.

TABEL 4.6
Hasil Output Pengujian Hipotesis 1

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.151 ^a	.023	.012	.53888

a. Predictors: (Constant), KOM

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.594	1	.594	2.045	.156 ^a
	Residual	25.554	88	.290		
	Total	26.148	89			

a. Predictors: (Constant), KOM

b. Dependent Variable: ABSRES_1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.560	.524		2.979	.004
	KOM	-.157	.110	-.151	-1.430	.156

a. Dependent Variable: ABSRES_1

Sumber : Data Primer diolah, 2004.

4.7. Pengujian Hipotesis 2

H2 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi

TABEL 4.7
Hasil Output Pengujian Hipotesis 2

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.007 ^a	.000	-.011	.56630

a. Predictors: (Constant), KOM

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.001	1	.001	.005	.946 ^a
	Residual	28.221	88	.321		
	Total	28.222	89			

a. Predictors: (Constant), KOM

b. Dependent Variable: ABSRES_1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.829	.550		1.506	.136
	KOM	7.798E-03	.115	.007	.068	.946

a. Dependent Variable: ABSRES_1

Pada tabel 4.7 menunjukkan bahwa koefisien variabel komitmen organisasi adalah positif tidak signifikan, yaitu sebesar 0,007 dengan tingkat signifikansi 0,946. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer tidak dapat dianggap sebagai variabel moderating antara partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi, karena nilai koefisien parameternya positif dan tidak signifikan. Hasil ini tidak dapat mendukung

hipotesis kedua yang dibangun, bahwa Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi. Temuan ini tidak konsisten dengan Mia, (1993) yang berpendapat bahwa manajer menghadapi ketidakpastian yang tinggi pada lingkungan kerjanya seringkali membutuhkan informasi yang lebih untuk pengambilan keputusan dan partisipasi dalam penyusunan anggaran sebagai mekanisme untuk manajer dalam mengumpulkan dan menukar informasi. Dengan demikian manajer dengan VOI yang tinggi, cenderung menghadapi prediktabilitas yang sedikit pada lingkungan kerjanya, akan menguntungkan dari anggaran partisipasi karena akan membantu mereka berkoordinasi dengan lebih baik aktivitas kerjanya dan pertukaran informasi pekerjaan yang relevan. Terlebih lagi manajer-manajer juga akan lebih suka menggunakan usahanya dalam mencapai tujuan-tujuannya dan akibatnya, akan mengembangkan komitmen organisasi yang tinggi. Di lain pihak, untuk manajer-manajer dengan VOI yang rendah yang cenderung menghadapi prediktabilitas yang tinggi dan formalisasi dalam lingkungan kerjanya, anggaran partisipasi menjadi kurang penting untuk tujuan-tujuan pertukaran informasi atau koordinasi aktivitas pekerjaan. Hasil ini sesuai dengan pernyataan Subramaiam dan Mia (2000) bahwa hubungan partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi dapat berlaku positif dan lebih kuat apabila dengan VOI tinggi dari pada manajer VOI rendah sedangkan dalam penelitian ini menunjukkan manajer VOI yang rendah.

4.8. Pengujian Hipotesis 3

H3 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan
VOI manajer, semakin tinggi kepuasan kerja

TABEL 4.8
Hasil Output Pengujian Hipotesis 3

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.131 ^a	.017	.006	.54043

a. Predictors: (Constant), KEPUAS

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.446	1	.446	1.527	.220 ^a
	Residual	25.702	88	.292		
	Total	26.148	89			

a. Predictors: (Constant), KEPUAS

b. Dependent Variable: ABSRES_1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.152	.279		4.137	.000
	KEPUAS	-.805E-02	.065	-.131	-1.236	.220

a. Dependent Variable: ABSRES_1

Pada tabel 4.8 menunjukkan bahwa koefisien variabel kepuasan kerja adalah negatif tidak signifikan, yaitu sebesar $-0,08$ dengan tingkat signifikansi $0,220$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer juga tidak dapat dianggap sebagai variabel moderating karena nilai koefisien parameternya negatif dan tidak signifikan. Hasil ini tidak dapat mendukung hipotesis ketiga

yang dibangun, bahwa semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer, semakin tinggi kepuasan kerja. Temuan ini tidak konsisten dengan O'Reilly *et.al* (1991) yang menemukan hubungan yang positif antara struktur desentralisasi dan kepuasan kerja. Manager's VOI merefleksikan kepercayaan dalam mengambil pendekatan kreatif dan inovatif dalam bekerja. Manajer dengan VOI tinggi menghadapi kebutuhan yang lebih besar dalam otonomi pengambilan keputusan atau desentralisasi untuk memotivasi dalam berkreasi dan berinovasi pada ide-ide dan proyek. Dengan demikian manajer dengan VOI yang tinggi akan semakin meningkatkan hubungan yang positif antara struktur desentralisasi dan kepuasan kerja tidak dapat didukung. Hasil pengujian ini tidak dapat membuktikan rekomendasi penelitian sebelumnya Subramaniam dan Mia (2000) mengenai hubungan struktur desentralisasi dan kepuasan kerja dengan variabel moderating VOI manajer

4.9. Pengujian Hipotesis 4

H4 : Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer, semakin tinggi kepuasan kerja.

TABEL 4.9
Hasil Output Pengujian Hipotesis 4

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.063 ^a	.004	-.007	.56518

a. Predictors: (Constant), KEPUAS

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.112	1	.112	.352	.554 ^a
	Residual	28.110	88	.319		
	Total	28.222	89			

a. Predictors: (Constant), KEPUAS

b. Dependent Variable: ABSRES_1

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1.035	.291		3.553	.001
	KEPUAS	-4.04E-02	.068	-.063	-.593	.554

a. Dependent Variable: ABSRES_1

Pada tabel 4.9 menunjukkan bahwa koefisien variabel kepuasan kerja adalah negatif tidak signifikan, yaitu sebesar $-0,04$ dengan tingkat signifikansi $0,554$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer tidak dapat dianggap sebagai variabel moderating antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja, karena nilai koefisien parameternya negatif dan tidak signifikan. Hasil ini tidak dapat mendukung hipotesis keempat yang dibangun, bahwa semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer, semakin tinggi kepuasan kerja.

Temuan ini bertentangan dengan rekomendasi Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000) yang menganjurkan menguji VOI manajer sebagai variabel moderating antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja..

BAB V

KESIMPULAN, IMPLIKASI DAN KETERBATASAN

5.1. Kesimpulan

Tujuan utama penelitian ini adalah untuk menemukan bukti empiris pengaruh partisipasi anggaran dan struktur desentralisasi terhadap komitmen organisasi afektif, berkelanjutan dan normatif serta kepuasan kerja dengan dimoderasi orientasi nilai manajer pada inovasi

Pengujian dilakukan dengan sampel sebanyak 90 responden dari manajer perusahaan manufaktur yang terdaftar pada BEJ. Pengujian dilakukan dengan alat uji statistik SPSS 10, metode statistik yang digunakan adalah analisis residual (*residual analysis*). Secara umum ada dua langkah dalam menganalisis residual. Pertama, menentukan nilai residual absolut dengan menggunakan model kontinjensi atau persamaan residual. Nilai residual menunjukkan ketidak sesuaian *lack of fit* antara variabel independent dan variabel kontinejensi. Kedua, menguji hipotesis penelitian dengan menggunakan korelasi signifikan negative antara nilai absolut residual dengan variabel dependen. Nilai korelasi negatif dan signifikan menunjukkan dukungan terhadap hipotesis penelitian (Duncan dan Moores, 1999). Tingkat signifikan ditentukan dalam penelitian ini adalah 5%. Pendekatan ini mengasumsikan bahwa ada banyak kemungkinan kombinasi yang menunjukkan kesesuaian terbaik atau konsistensi antara struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer sebagai variabel *moderating* terhadap

komitmen organisasi dan kepuasan kerja. Kombinasi yang ada ini disajikan dalam regresi. Kesesuaian terbaik dari struktur desentralisasi dan partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer sebagai variabel *moderating* terhadap komitmen organisasi dan kepuasan kerja.

Hasil pengujian hipotesis pertama, tidak diterima pada keseluruhan data. Hipotesis pertama menunjukkan semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer tidak dapat dianggap sebagai variabel *moderating* karena nilai parameternya negatif dan tidak signifikan. Hasil ini tidak dapat mendukung hipotesis pertama yang dibangun, bahwa semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi. Temuan ini tidak konsisten dengan Koberg dan Chusmir (1987) yang menemukan hubungan yang positif dan kuat antara struktur desentralisasi dan komitmen organisasi untuk manajer dengan VOI yang tinggi daripada manajer dengan VOI yang lebih rendah.

Pengujian pada hipotesis kedua memberikan bukti empiris bahwa hipotesis ini ditolak hal ini ditunjukkan bahwa variabel komitmen organisasi nilai t nya adalah positif tidak signifikan, yaitu sebesar 0,007 dengan tingkat signifikansi 0,946. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer tidak dapat dianggap sebagai variabel *moderating* antaran partisipasi penyusunan anggaran dengan komitmen organisasi, karena nilai koefisien parameternya positif dan tidak signifikan. Hasil ini tidak dapat mendukung hipotesis kedua yang dibangun, bahwa

Semakin tinggi tingkat kesesuaian antara partisipasi penyusunan anggaran dengan VOI manajer, semakin tinggi komitmen organisasi. Temuan ini tidak konsisten dengan Mia, (1993) yang berpendapat bahwa manajer menghadapi ketidakpastian yang tinggi pada lingkungan kerjanya seringkali membutuhkan informasi yang lebih untuk pengambilan keputusan dan partisipasi dalam penyusunan anggaran sebagai mekanisme untuk manajer dalam mengumpulkan dan menukar informasi.

Hipotesis ketiga ditolak, oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer tidak dapat dianggap sebagai variabel moderating karena nilai koefisien parameternya negatif dan tidak signifikan. Hasil ini tidak dapat mendukung hipotesis ketiga yang dibangun, bahwa semakin tinggi tingkat kesesuaian antara struktur desentralisasi dengan VOI manajer, semakin tinggi kepuasan kerja. Temuan ini tidak konsisten dengan O'Reilly *et.al* (1991) yang menemukan hubungan yang positif antara struktur desentralisasi dan kepuasan kerja. Manager's VOI merefleksikan kepercayaan dalam mengambil pendekatan kreatif dan inovatif dalam bekerja. Manajer dengan VOI tinggi menghadapi kebutuhan yang lebih besar dalam otonomi pengambilan keputusan atau desentralisasi untuk memotivasi dalam berkreasi dan berinovasi pada ide-ide dan proyek. Dengan demikian manajer dengan VOI yang tinggi akan semakin meningkatkan hubungan yang positif antara struktur desentralisasi dan kepuasan kerja.

Pengujian pada hipotesis keempat menunjukkan bahwa variabel kepuasan kerja adalah negatif tidak signifikan, yaitu sebesar $-0,04$ dengan tingkat signifikansi $0,554$. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa variabel VOI manajer tidak dapat

dianggap sebagai variabel moderating antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja, karena nilai parameternya negatif dan tidak signifikan. Temuan ini tidak dapat mendukung rekomendasi Nava Subramaniam dan Lokman Mia (2000) yang menganjurkan menguji VOI manajer sebagai variabel moderating antara partisipasi penyusunan anggaran dengan kepuasan kerja.

5.2. Keterbatasan dan Implikasi Hasil Penelitian

Peneliti menyadari adanya beberapa keterbatasan dalam penelitian ini. Penelitian ini juga tidak menguji regresi secara langsung tetapi hanya mencari bukti apakah manajer VOI dapat dijadikan variabel moderating yang berkaitan dengan pengaruh variabel struktur desentralisasi dan partisipasi anggaran terhadap komitmen organisasi dan kepuasan kerja. Penelitian dimasa yang akan datang dapat juga menguji secara langsung pengaruh variabel tersebut.

Meskipun penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa secara umum manajer VOI tidak dapat menjadi variabel moderating antara pengaruh struktur desentralisasi dan partisipasi anggaran terhadap komitmen organisasi dan kepuasan kerja, namun temuan secara statistik tidak signifikan, tetapi pengaruhnya negatif oleh karena itu hal ini dapat dikatakan masih ada pengaruhnya meskipun tidak signifikan.

Keterbatasan lain penelitian ini adalah pada jumlah sampel yang digunakan belum memenuhi kriteria sampel yang baik, tingkat kepuasan kerja dan komitmen organisasi yang masih rendah dan selain itu metode pengumpulan data yang masih

belum mampu meningkatkan respon rate. Penelitian di masa akan datang dapat saja menggunakan sampel penelitian jenis perusahaan jasa atau perdagangan sehingga dapat mengumpulkan sampel lebih besar untuk menguji lebih akurat

Implikasi praktik dalam penelitian ini bahwa manajer yang mempunyai VOI yang tinggi terikat dalam proyek-proyek yang inovatif belum tentu akan menghadapi ketidakpastian laba dan penggunaan sumber daya, hal ini cenderung menyebabkan manajer akan lebih menyukai penyusunan kinerja targetnya sendiri. Dalam hal ini, mereka akan merasa lebih percaya bahwa kinerja targetnya realistis. Akibatnya, manajer dengan VOI yang tinggi cenderung lebih terikat dengan anggarannya dan keterikatan tersebut akan ditransformasikan menjadi komitmen organisasi yang tinggi. Dengan demikian, manajer-manajer dengan VOI yang tinggi cenderung menanggapi dengan senang hati pada anggaran partisipasi karena memberikan peluang untuk keterkaitan pada proses penyusunan target kinerjanya

DAFTAR PUSTAKA

- Aiken, M dan Hage J. 1971 "The organic organization and innovation" *Sociology*, vol 5 pp 63-82
- Allen, N.J. dan Meyer, J.P. 1990. "The measurement and antecedent of affective, continuance and normative commitment to the organisation", *Journal of Occupational Psychology*, Vol. 63, pp.1-18
- Anthony, R.N. dan V. Govindarajan. 1995. *Management Control System*. Eight Edition. International Student Edition. Richard D. Irwin Inc. U.S.A.
- Barling, J. Wade, B. dan Fullager, C. 1990" Predicting employee commitment to company and union : divergent models "*Journal of Occupational Psychology*. Vol. 63. pp 1-8.
- Benkhoff, B. Disentangling organizational commitment: The danger of the OCQ for research and policy. *Personnel Review*, 1997b, 26(1/2), 114-31
- Brownell, p. 1981. "Participation in Budgeting, Locus of Control and Organizational Effectiveness". *The Accounting Review*. Vol I, VI No.4 (October). pp. 844-860.
- , 1982a. "Participation in the Budgeting Process: When It Works and When It doesn't". *Journal of Accounting Literature*. Vol 1. pp. 124-153.
- , 1982b. "A field Study Examination of Budgetary Participation and Locus of Control". *The Accounting Review*. Vol L VII No. 4 (October). pp. 766-777.
- Brownell, P. dan M. McInnes. 1986. "Budgetary Participation, Motivation and Managerial Performance". *The Accounting Review*. Vol. LXI., October. pp. 587-600.
- Brownell, P. dan Mercant, K.A. 1990. "The Budgetary and Performance Influence of Product Standardization and Manufacturing Process Automation". *Journal of Accounting Research*. No. 28. pp.388-396.
- Bruns, W. J. dan J. H. Waterhouse. 1975. "Budgetary Control and Organization Structure". *Journal of Accounting Research*. Vol. 13. No. 2 (Autumn). pp. 177-203.
- Burns, T dan Stalker. M. 1961. *The Management Innovation*. Tavistock London.
- Caplow. T. Change. In Barry M: Staw (Ed.) 1983. *Psychological foundations Of Organizational Behavior*, 2nd edn. Glenview, II: Scott, Foresman & Company,

- Chia., Y.M. 1995. "Decentralization, Management accounting System (MAS) Information Characteristic and Their Interaction Effects on Managerial performance: A Singapore Study. *Journal of Business Finance and Accounting*". September 811-830.
- Dornstein M. dan Matalon .Y. 1989. Comprehensive analysis of the predictor of organizational, study voluntary army personnel in Israel". *Journal Vocational Behavior*. Vol. 133.pp. 46-78.
- Dewar, Robert., James Werbel. 1979. "Universalistic and Contingency Predictions of Employee Satisfaction and Satisfaction and Conflict". *Administrative Science Quarterly*. Vol. 24.pp.426-446
- Drazin, Robert, dan Andrew H. Van De Ven. 1985. "Alternative Forms of Fit in Contingency Theory". *Administrative Science Quarterly*. Vol 30, pp. 514-539.
- Duncan., Keith dan Ken Moores. 1989. "Residual Analysis: A Better Methodology for Contingency Studies In Management Accounting". *Journal of Management Review*. Vol. 1. pp. 89-102.
- Ferris, K.R. 1977. "A Test o the Expectancy Theory of Motivation in an Accounting Environment". *The Accounting Review*. pp. 605-615.
- Flamholtz, E.G. 1983. "Accounting budgeting and control system in Their Organizational context : theoretical and empirical perspective". *Accounting Organization and Society*. Vol. 8. pp. 53-69.
- Frucot., V., dan Shearon W.T.1991. "Budgetary Participation, Locus of Control, and Mexican Managerial Performance and Job satisfaction". *The Accounting Review*. January. pp. 80-89.
- Gaertner. KN. And Nollen, SD. 1989 "Career Experiences perceptions of employment practices and psychological commitment to the Organization " *Human Relations*." Vol 42. pp. 975-91
- Ghozali, I. 2001. "*Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*". Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Gordon, L.A. dan V. K. Narayan. 1984. "Management Accounting Systems, Perceived Environmental Uncertainty and Organization Structure : An Empirical Investigation". *Accounting Organization and Society*. Vol. 9. pp. 33-47.
- Govindarajan, V. 1986. "Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance : Universalitic and Contingency Perspective". *Decision Sciences*.pp. 496-516.

- Gul, F.A., J.S.L. Tsui, S.C.C. Fong, dan H.Y.L. Kwok. 1995. "Decentralization as a Moderating Factor in the Budgetary Participation-Performance Relationship: Some Hongkong Evidence". *Accounting and Business Research*. Vol. 25. pp.107-113.
- Gupta, A.K. and Govindarajan, V. 1985. "Business Unit Strategy, Managerial Characteristic, and Business Unit Effectiveness at Strategy Implementation", *Academy of Management Journal*.pp.25-41.
- Gul, F.A. dan Chia, Y.M.1994. "The Effect of Management Accounting System, Perceived Environmental Uncertainty and Decentralization on Managerial Performance: Atest of a Three-Way Interactions" *Accounting Organizations and Society* Vol. 19. pp. 413-426.
- Hair J.F. Jr, Anderson R.E., Tatham. R.L., Black,W.C.1998. *"Multivariate Data Analysis"*. Prentice Hall,Englewood Cliffs, New-Jersey.
- Hansen, Don R. dan M.M. Mowen 2000. *Management Accounting*. 5th Edition. South-western College Publishing.
- Hanson, E. I. 1966. "The Budgetary Control Function" *The Accounting Review*". April.pp. 239-243.
- Hofstede, G. 1991. *Culture and Organizations: Software of The Mind*. Mc.Graw-Hill Book Company. London.
- Hoopwood, A. 1976. *Accounting and Human Behaviour*. London: Haymarket
- Indriantoro, N. 1993. *"The Effect of Participative Budgeting on Job Performance and Job Satisfaction with Locus of Control and Cultural Dimensions as Moderating Variables"* Dissertation. (tidak dipublikasikan)
- Kenis, I. 1979. "Effects Of Budgetary Goal Characteristic on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*. Vol. LIV. No 4. October.pp.707-721.
- Kim, L. 1980. "Organisational innovation and structure", *journal of business Research*, Vol.8, pp. 223-46
- Kimberly, J. 1981. *"Managerial Innovation"* In Nystrom P and Starbuck, W (Eds) *Hand Book of Organisational Design*, Oxford University Press. Oxford.
- Kirby, A., S. Reichelstein, P. Sen dan T. Paik 1991. "Participation, slack, and budget-Based Performance Evaluation" *Journal of Accounting Research*. Spring. Hal. 109-128

- Koberg Cs dan Chusmir, L.H. 1987. "Organisational Culture Relationship With Creativity and Other Job Related Variables. *Journal Business Research*, Vol. 15. pp. 397-409.
- Lawler, E.E. 1986. *High-Involvement Management*. San Francisco : Josse-Bass Publishers.
- Lako, A. dan B Irmawati. 1997. Peran Budaya Yang Kuat, Adaptif dan Transformasional Dalam Membangun Sustainable Banking. *Banking & Manajemen*. (Mei-Juni).
- Lako, A. 2002. Budaya Organisasi sebagai Variabel Kunci Pendorong Kesuksesan Kinerja Manajerial dan Keuangan, dan Perlunya Transformasi Paradigma Pendidikan Bisnis yang Berbasis pada Kompetensi Kultural. *Seminar Nasional Jurusan Manajemen Fakultas Ekonomi Unika Soegiyapranata Semarang*
- Luthans, F, *Organizational Behavior*, (Mc.Graw-Hill,1995)
- Markus M.L dan Pfeffer, J. 1983 "Power and the Design of Accounting and Control Systems". *Accounting, Organization, and Society*. Vol 8. pp. 66-85.
- Martin, J. 1992. *Cultures In Organization: Three Perspective*. Oxford University Press. London.
- Mathie, J.E dan Hamel K. (1990) "A causal model of antecedents of organizational commitment among profesionalis and non professionals" *Journal of Vocational Behavior*, Vol 34. pp. 299-317.
- Mathie, J.E. dan Zajac D.M. (1990) "A review and meta analysis of antecedent, correlartes and consequences of organizational commitment". *Psychological Bulletin*. Vol 108. pp. 171-194.
- Maulana Kamal. 1999. *Pengaruh Perselisihan Dalam Gaya Evaluasi Kinerja Anggaran Terhadap Kinerja: Tekanan Kerja Dan Kepuasan kerja Sebagai Variabel Mediasi* Tesis Program Pasca Sarjana Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan)
- Meyer, J.P. & Allen, N.J. A tree-component conceptualization of organizational commitment. *Human Resources Management Review*, 1991, 1, 61-89.
- Meyer, J.P. dan Allen N.J. 1988. "Links between work experiences and organisational commitment during the first year of employment a longitudinal analysis", *Journal of occupational Psychology*, Vol.61, pp. 195-209.

- Merchant, K.A. 1981. "The Design of The Corporate Budgeting System : Influences on Managerial Behavior and Performance". *The Accounting Review*. Vol. LVI. No. 4. October 813-829.
- Merchant, Kenneth A. 1984. "Influence on Departemental Budgeting An Empirical Examination of A Contingency Model". *Accounting, Organization, and Society*. Vol.9. pp. 291-377.
- Mia, L. 1988. "Managerial Attitudes, Motivation and Effectiveness of Budget Participation". *Accounting Organization and Society*. Vol. 13 No. 5. pp. 465-475
- Mia, L. dan N.Z. Miah. 1996. "Decentralization, Accounting Controls and Performance of Government Organizations : A New Zealand Empirical Study". *Financial Accountability & Management*, 12(3). August. pp. 173-189
- Mia, L dan Nava Subramaniam. 2000. "The Relation Between Decentralized Structure, Budgetary Participation and Organizational commitment. The Moderating Role Managers' value Orientation Toward Innovation" *Accounting Auditing and Accountability Journal*. March. pp. 12-29.
- Milani, K. 1975. "The Relationship of Participation in Budget-Setting on Industrial Supervisor Performance and Attitudes : A Field Study". *The Accounting Review*. April. pp. 104-123.
- Mitchell, T. R. 1982. "Motivation : New Directions For Theory, Research, and Practice". *Academy of Management Review*. Vol. 17. No. 1. pp. 80-88.
- Mohammad Nizarul Alim. 2002. *Pengaruh Ketidakpastian dan Revisi Anggaran terhadap Efektivitas Partisipasi Penyusunan Anggaran: Pendekatan Kontinjensi*. Seminar Nasional Akuntansi V (tidak dipublikasikan).
- Morrow, P.C. 1993. "The theory and measurement of work commitment", *Monographs In Organizational Behavior and industrial Relations*, Vol. 15, pp.213-20
- Mowday, R.T., Steers, R.M. & Porter, L.W. 1979. The measurement of organizational commitment. *Journal Of Vocational Behavior*., 14(2). 244-247.
- Muchammad Syafrudin. 2000. *Pengaruh Moderasi Lingkungan pada Sistem Kontrol Akuntansi dan Kinerja Perusahaan*. Seminar Nasional Akuntansi 3 (Tidak dipublikasikan).
- Mulyadi, dan Johny Setyawan. 2000, *Sistem Perencanaan dan Pengendalian Managemen Sistem Pelipatganda Kinerja Perusahaan*. Edisi 1. Adtya Media.

- Murray, D. 1990. "The Performance Effects of Participative Budgeting: An Integration of Intervening And Moderating Variables". *Behavioral Research In Accounting*, Vol.2. pp. 104-123
- Noe, RM dan Mondy R.W. 1996. *Human Resource Management*. 6th Edition Prentice Hall. New Jersey.
- Nunnally, J.C. 1967. "*Psychometric Theory*". New York (NY): Mc Graw-Hill
- O'Connor, N G. 1995. "The Influence of organizational culture on the usefulness of budget participation by Singaporen Chinese Manager's *Accounting Organizations and Society*. Vol.20. no 5. pp. 383-403
- Onsi, M 1973. "Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack". *The Accounting Review*. Juli pp. 535-548.
- O'Reilly C.A., Chatman, J dan Caldwell, D.F. 1991 "People and Organizational Culture : a profile comparison approach to assessing person organization fit, *Academy of Management Journal*, Vol 34. pp. 487-516.
- Otley, D.T dan Wilkinson, C. 1998 "Organization Behavior : strategy, structure and environment and technology, In Ferris, K.R (ed) *Behavior Accounting Research : A Critical Analysis*, Century Publishing, Columbus, OH.
- Pierce, J. and Delbecq. A. 1977. "Organisation structure, individual attitudes and innovation", *Academy of Management Review*, Vol. 2, pp. 27-37.
- Poerwati , T. 2001 Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial : Budaya Organisasi dan Motivasi Sebagai Variabel Moderating. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro (tidak dipublikasikan).
- Randall, D. & Cote, J. Interrelationship of work commitment constructs. *Work and occupations*, 1991, 18(2), 194-211.
- Rhodes. S.R. dan Steers R.M. 1981. Conventional vs worker owned Organization *Human Relations*. Vol. 34. pp. 33-35.
- Riyadi, S. 1998. Motivasi dan Pelimpahan Wewenang sebagai Variabel Moderating dalam Hubungan Antara Partisipasi Penyusunan Anggaran dan Kinerja Manajerial. Tesis Program Pasca Sarjana Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan).

- Riyanto, L.S. B 1999. "The Effect of Attitude, Strategy and Decentralization on the Budget Participation". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol.2 No.2. Juli. pp. 136-153.
- , 2001. "Alternative Approach to Examining A Contingency Model in Accounting Research : A Comparison ". *Jurnal Riset Akuntansi, Manajemen, Ekonomi*. Vol. 1 No. 1. Februari. pp. 13-32.
- Robbin., S.P. 1996. *Perilaku Organisasi : Konsep, Kontroversi, Aplikasi*. Jilid I. Edisi Bahasa Indonesia. Prenhallindo.
- Russel. R.D. dan Russel, C.J. 1992 "An examination of the effect of organization norms organization structure and environment uncertainty on entrepreneurial strategy." *Journal of Management*, Vol 18. pp. 669-56.
- Schiff, M. dan A. Y. Lewin. 1970. "The Impact of people on Budgets" *The Accounting Review*. April pp. 259-267
- Sharplin, A. 1995. *Strategic Management*. McGraw-Hill. New York.
- Shields, M., D., dan S. M. Young. 1993. "Antecedents and Consequences of Participative Budgeting: Evidence on the Effect of Asymmetrical Information". *Journal of Management Accounting Research*. Vol. 5. pp. 265-280.
- Smith M. 1998. "Innovation and Great ABM Trade of ". *Management Accounting*. Vol 76. pp. 246. Sobirin., 1997. *Organization Culture: Konsep, Kontroversi dan Manfaatnya untuk Pengembangan Organisasi*, *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol. VII. H. 61-84.
- Supomo, B. 1998. *Pengaruh Struktur dan Kultur Organisasional terhadap Keefetifan Anggaran Partisipatif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial : Studi Emperis pada Perusahaan Manufaktur Indonesia*. Tesis program Pasca Sarjana Universitas Gadjah Mada (tidak dipublikasikan)
- Sukardi. 2002. *Pengaruh Partisipasi Penyusunan Anggaran Terhadap Kinerja Manajerial : Motifasi Kerja dan Kultur Organisasi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Badan Usaha Koperasi di Jawa Tengah)*. Tesis Program Pasca Sarjana Magister Akuntansi Universitas Diponegoro (tidak dipublikasikan).
- Sukma Lesmana, 2002. "Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan Yang Dipersepsikan dan Strategi Kompetitif Terhadap Hubungan Sistem Kontrol Akuntansi Dengan Kinerja Perusahaan". Tesis Program Studi Magister Akuntansi Program Pasca Sarjana Universitas Diponegoro (tidak dipublikasikan).

- Waterhouse, J. II., dan P. Tiessen. 1978. "A Contingency Framework for Management Accounting Systems Research". *Accounting Organization and Society*. Vol 3. pp. 65-76.
- Wiener, Y. 1992. "Commitment in Organization A Normative View" *Academy of Management Review* 7. pp. 418-428.
- Wilhelm, W. 1992. Changing Corporate Culture or Corporate Behavior How to Change Your Company. *Academy of Management Executive*. (November). p 72
- Windsor, C.A. and Ashkanasy, N.M. 1996. "Auditor independence decision-making: the role of organizational culture perception", *Behavior Research in Accounting*. Vol. 8, Supplement, pp 80-98
- Yousef, Darwish. 2000. "Organizational commitment as a mediator of the relationship between Islamic work Ethic and Attitudes toward organizational change". *Human Relations*. Vol. 53 (4) : 513-537